



فصلنامه علمی پژوهشی  
دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت  
دوره ۱۶/ شماره ۱ (پیاپی ۶۱) / بهار ۱۴۰۶  
صفحه ۳۳۱ تا ۳۵۲

## نوع تغییر و شکل جانشینی مدیر عامل و قیمت گذاری خدمات حسابرسی: شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران

امیر علی عباسپور

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران  
Amirali.abbaspour3310@gmail.com

رضیه علی خانی

دانشیار گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران (نویسنده مسئول)  
Alikhani\_r2@yahoo.com

مهدی مران جوری

دانشیار گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران  
Mr. Maranjory@gmail.com

رضا فلاح

استادیار گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران  
rezafalah-a@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۲/۲۹ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۳/۲۰

### چکیده

هدف این پژوهش بررسی ارتباط بین نوع تغییر (اجباری و اختیاری) و شکل جانشینی (داخلی و خارجی) مدیر عامل و قیمت گذاری خدمات حسابرسی می باشد. نوع پژوهش توصیفی بوده که به شیوه همبستگی صورت گرفته و از بعد هدف، از نوع پژوهش های کاربردی و از بعد روش گردآوری داده ها، نوع غیرتعاملی پس رویدادی است، که از داده های موجود در پایگاه اطلاعاتی بورس اوراق بهادار تهران استفاده شده است. جامعه آماری شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است، که بر اساس شرایط در نظر گرفته برای انتخاب نمونه، ۷۶ شرکت به روش حذف سیستماتیک طی سال های ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۰، انتخاب و اطلاعات آنها جمع آوری و با استفاده از رگرسیون چندگانه آزمون گردیده است. نتایج پژوهش حاکی از عدم ارتباط معنادار بین تغییر مدیرعامل و حق الزحمه حسابرسی می باشد. این نتیجه در حالی است تغییر اجباری مدیر حق الزحمه حسابرسی را افزایش و تغییر اختیاری حق الزحمه حسابرسی را کاهش می دهد، و داخلی بودن یا خارجی بودن مدیر عامل جانشین ارتباط با حق الزحمه حسابرسی ندارد. حسابرسان ارزیابی اثرات تغییر مدیر عامل در تعیین ریسک حسابرسی و ریسک تجاری صاحبکار، تنها نوع تغییر را مدنظر قرار می دهند و توجهی به شکل جانشینی ندارند. **واژه های کلیدی:** تغییر مدیر عامل، تغییر اجباری مدیر عامل، تغییر اختیاری مدیر عامل، شکل جانشینی، حق الزحمه حسابرسی.

## ۱- مقدمه

۱۴۰۰؛ بشیری منش و اورج اوغلی، ۱۴۰۰؛ خلیل زاده و همکاران، ۱۴۰۱؛ فرخ و جهاننهاد، ۱۴۰۱؛ ذبیح زاده و همکاران، ۱۴۰۲؛ مهرفر و همکاران، ۱۴۰۲). شواهدی وجود دارد که نشان می‌دهد حساب‌برسان نیز در تعیین ریسک حسابرسی و ریسک تجاری مشتری و به تبع آن قیمت‌گذاری حسابرسی، ویژگی‌های مدیران عامل را در مد نظر قرار می‌دهند (مانند: دوئلن و همکاران<sup>۱۱</sup>، ۲۰۱۵؛ کالیکار و خان<sup>۱۲</sup>، ۲۰۱۶؛ جودد و همکاران<sup>۱۳</sup>، ۲۰۱۷؛ گول و همکاران<sup>۱۴</sup>، ۲۰۱۸؛ تی<sup>۱۵</sup>، ۲۰۱۹؛ میترا و همکاران<sup>۱۶</sup>، ۲۰۲۰؛ ما و همکاران<sup>۱۷</sup>، ۲۰۲۱؛ کای و لی<sup>۱۸</sup>، ۲۰۲۲؛ بولور-اردن و همکاران<sup>۱۹</sup>، ۲۰۲۳؛ حساس یگانه و همکاران، ۱۳۹۴؛ لاری دشت بیاض و اورادی، ۱۳۹۶؛ حسنی القار و سیدی، ۱۳۹۶؛ بهارمقدم و همکاران، ۱۳۹۶؛ مرادی و ملامینی، ۱۳۹۷؛ صالحی و همکاران، ۱۳۹۸؛ ثقفی و عالی فامیان، ۱۳۹۸؛ رسایی و موسوی شیری، ۱۳۹۸؛ خدادادی و همکاران، ۱۳۹۹؛ ابراهیم خانی و بشکوه، ۱۳۹۹؛ صالحی و همکاران، ۱۳۹۹؛ کیانی و همکاران، ۱۳۹۹؛ سلیمانی امیری و همکاران، ۱۴۰۱؛ رسولی و همکاران، ۱۴۰۲). همچنین از آنجایی که مدیران عامل بطور قابل ملاحظه‌ای در مذاکرات با حسابرس، و در ارتباط با مسائل حسابداری پایان سال در تعامل هستند (مانند: گبینز و همکاران<sup>۲۰</sup>، ۲۰۰۷)، حساب‌برسان آنها را به عنوان علامتی در درجه تردید حرفه‌ای و آزمون‌های محتوایی داخلی حسابرس اعمال می‌کنند (مانند: کوهن و همکاران<sup>۲۱</sup>، ۲۰۰۲). بنابراین با تغییر مدیر عامل، دیدگاه حسابرس نسبت به ریسک حسابرسی و ریسک تجاری مشتری تغییر کرده و حق‌الزحمه حسابرسی تغییر می‌یابد. علیرغم نقش قابل توجه مدیران عامل در گزارشگری مالی و فرآیند حسابرسی، به ویژه در بازارهای نوظهور همچون ایران، موضوع اثر تغییر، نوع تغییر (تغییر اجباری یا تغییر اختیاری) و شکل جایگزینی (داخلی و خارجی) مدیر عامل در ادبیات مرتبط با قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی کمتر مورد کنکاش قرار گرفته است. بر همین اساس، این پژوهش به دنبال یافتن پاسخ این پرسش است که آیا تغییر مدیر عامل، اجباری بودن یا اختیاری بودن این تغییر و انتخاب جانشین از داخل یا

خدمات حسابرسی نیاز به حق‌الزحمه‌ای دارد که معمولاً به آن حق‌الزحمه حسابرسی گفته می‌شود، و منظور از آن تمام مبالغی که توسط یک شرکت برای خدمات حسابرسی انجام شده به حسابرس پرداخت می‌شود (پراباوا و ناصح<sup>۱</sup>، ۲۰۲۱). از زمان مقاله مقدماتی سیمونیک<sup>۲</sup> (۱۹۸۰) در مورد حق‌الزحمه حسابرسی، مطالعات زیادی به بررسی عوامل تعیین کننده این حق‌الزحمه پرداخته‌اند (کاستا و حبیب<sup>۳</sup>، ۲۰۲۳). پژوهشگران در این زمینه معمولاً بر مشخصه‌های حسابرس (طرف عرضه) و ویژگی‌های خاص مشتری (طرف تقاضا) تاکید می‌ورزند و بر این باورند که قیمت‌گذاری حسابرسی تابعی از ریسک حسابرسی و ریسک تجاری مشتری (ریسک دادخواهی) است (مانند: سیمونیک، ۱۹۸۰؛ سیمون و فرانسیس<sup>۴</sup>، ۱۹۸۸؛ هی و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۰۶).

استانداردهای حسابرسی، حساب‌برسان را ملزم می‌کند که نگرش مدیریت را هنگام ارزیابی ریسک حسابرسی و ریسک تجاری مشتری در نظر بگیرند (دوئلن و همکاران<sup>۶</sup>، ۲۰۱۵؛ نگرش مدیریتی تعیین کننده "فضای اخلاقی راس سازمان"<sup>۷</sup> است و می‌تواند از طریق شکل دادن به فرهنگ‌های اخلاقی و اجتماعی سازمان بر ریسک حسابرسی تأثیر بگذارد (کمیته حمایت از سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی<sup>۸</sup>، ۲۰۱۳). بنابراین ویژگی‌های مدیر عامل باید توسط حسابرس مورد ارزیابی قرار گیرد، چون با اینکه این افراد مستقیماً در تهیه گزارش‌های مالی دخالتی ندارند، با مشخص کردن فضای اخلاقی راس سازمان بر تصمیم‌گیری‌های سایر مدیران مختلف تأثیر می‌گذارند (گونوپولوس و فام<sup>۹</sup>، ۲۰۱۸) و فرآیند گزارش‌گری مالی را تحت تأثیر قرار می‌دهند (مانند: ایزدی نیا و همکاران، ۱۳۹۳؛ فروغی و نخبه فلاح، ۱۳۹۳؛ احمدپور و همکاران، ۱۳۹۴؛ نادری پور و همکاران، ۱۳۹۵؛ حسینی و سادات آگاه، ۱۳۹۶؛ یحیی‌زاده و همکاران، ۱۳۹۶؛ عباسی و همکاران، ۱۳۹۷؛ رضازاده و محمدی، ۱۳۹۸؛ خلیل زاده و همکاران، ۱۳۹۹؛ نیکبخت و همکاران، ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰؛ بزرگ اصل و همکاران، ۱۴۰۰؛ قدرتی زورم و همکاران، ۱۴۰۰؛ اکبرلو و همکاران،

<sup>11</sup> Kallelkar & Khan

<sup>12</sup> Judd, Olsen & Stekelberg

<sup>13</sup> Gul, Khedmati, Lim & Navissi

<sup>14</sup> Tee

<sup>15</sup> Mitra, Song, Lee & Kwon

<sup>16</sup> Ma, Wang & Zhou

<sup>17</sup> Cai & Li

<sup>18</sup> Bolor-Erdene, Jung, Lee, Park & Sunwoo

<sup>19</sup> Gibbins, McCracken, & Salterio

<sup>20</sup> Cohen, Krishnamoorthy, & Wright

<sup>1</sup> Prabhawa & Nasih

<sup>2</sup> Simunic

<sup>3</sup> Costa & Habib

<sup>4</sup> Hay, Knechel, & Wong

<sup>5</sup> Hay, Knechel & Wong

<sup>6</sup> tone at the top

<sup>7</sup> Duellman, Hurwitz & Sun

<sup>8</sup> Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)

<sup>9</sup> Gounopoulos & Pham

<sup>10</sup> Duellman, Hurwitz & Sun

از جمله وجود مشکل تداوم فعالیت یا عوامل موثر بر ریسک حسابرسی دریافت نماید. معمولاً قراردادهای حسابرسی رویدادهای غیر مترقبه‌ای که منجر به کاهش حق‌الزحمه حسابرسی را شامل نمی‌شوند (پالمرز<sup>۶</sup>، ۱۹۸۹).

حق‌الزحمه حسابرسی با ریسک حسابرسی<sup>۷</sup> و ریسک تجاری حسابرسی (ریسک دادخواهی) در ارتباط است (بل و همکاران<sup>۸</sup>، ۲۰۰۱). طبق مدل ریسک حسابرسی، ریسک حسابرسی از دو مؤلفه تشکیل می‌شود: ریسک تحریف و ریسک عدم کشف. مؤلفه اول از دو جزء ریسک ذاتی و ریسک کنترل، عوامل خاص مشتری هستند و مستقل از حسابرسی صورت‌های مالی وجود دارند. افزایش هر یک از این دو / یا هر دو جزء از ریسک تحریف، ریسک حسابرسی را بالا می‌برند. در دیدگاه مبتنی بر عرضه در مورد قیمت‌گذاری حسابرسی، حسابرسان به دلیل افزایش تلاش حسابرسی، هزینه‌های بالاتری را برای سطح بالاتر از ریسک ذاتی و / یا کنترل اعمال می‌کنند (سیمونیو<sup>۹</sup>، ۱۹۹۶). مؤلفه دوم، ریسک عدم کشف، تحت کنترل حسابرسان است و می‌توان با افزایش کمیت و / یا کیفیت دامنه حسابرسی، این ریسک را کاهش دهند، که به نوبه خود هزینه‌های حسابرسی را افزایش می‌دهد (های و همکاران<sup>۱۰</sup>، ۲۰۰۶). بدین ترتیب، در شرایطی که ریسک تحریف با اهمیت بیشتر است، حسابرسان باید ریسک عدم کشف را کاهش دهند تا ریسک حسابرسی را به کمینه برسانند، که این امر مستلزم تلاش بیشتر و منجر به هزینه‌های بالاتر می‌شود (فرینو و همکاران<sup>۱۱</sup>، ۲۰۲۳).

مدل توسعه یافته توسط سیمونیو<sup>۱۲</sup> (۱۹۸۰) فرض می‌نماید که حق‌الزحمه حسابرسی قیمت یک واحد محصول و اندازه خدمات حسابرسی تقاضا شده توسط مدیریت شرکت است که سهم حسابرسان در زبان بالقوه آتی که ناشی از نقص در صورت‌های مالی حسابرسی شده، با آن جمع می‌شود. بنابراین، مدل حق‌الزحمه حسابرسی نشان دهنده عوامل تعیین کننده می‌باشد که بر اندازه خدمات و قیمت و ریسک بالقوه مرتبط با حسابرسی احتمال بالقوه مخاطب حسابرسی تاثیرگذار باشد. مدل کلاسیک حق‌الزحمه حسابرسی به شکل زیر است:

$$E(C) = cq + E(d) \times E(\theta)$$

جایی که  $E(C)$  هزینه‌های مورد انتظار حسابرسی برای انجام حسابرسی یا حق‌الزحمه حسابرسی است؛  $c$  قیمت هر واحد (شامل سود اضافه شده) می‌باشد؛  $q$  مقدار منابعی است که

از خارج شرکت با حق‌الزحمه حسابرسی ارتباط معناداری دارد یا خیر؟

این مطالعه به طور مستقیم به ادبیات حسابرسی و تغییر مدیر عامل کمک می‌کند. همچنین یافته‌های حاصل از این پژوهش، علاوه بر ارتقای درک ما از چگونگی تأثیر ویژگی‌های فردی مدیر عامل بر تصمیمات حسابرسان، می‌تواند در غربالگری مشتری، برنامه‌ریزی حسابرسی و تعیین حجم کار حسابرسی به حسابرسان یاری‌رسان باشد.

در ادامه ساختار مقاله به این ترتیب خواهد بود: در بخش دوم مبانی نظری و پیشینه پژوهش ارائه شده است. در بخش سوم روش شناسی پژوهش شامل نمونه آماری، متغیرها و مدل پژوهش ارائه می‌شود. و پس از ارائه نتایج آماری و یافته‌های پژوهش در بخش چهارم، در بخش پایانی نیز، نتیجه‌گیری و پیشنهادها خواهد آمد.

## ۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

### ۲-۱- قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی

خدمات حسابرسی نیاز به حق‌الزحمه‌ای دارد که معمولاً به آن حق‌الزحمه حسابرسی می‌گویند، و منظور از آن تمام مبالغی که توسط یک شرکت برای خدمات حسابرسی انجام شده به حسابرسان پرداخت می‌شود (پراباوا و ناصح<sup>۱</sup>، ۲۰۲۱). برخی از پژوهشگران حق‌الزحمه حسابرسی را به عنوان هزینه تعیین شده در قرارداد تعریف می‌نمایند که توسط مشتری به حسابرسان یا موسسه حسابرسی برای حسابرسی گزارش‌های مالی پرداخت می‌گردد (ال-گامال<sup>۲</sup>، ۲۰۱۲؛ ریوسمانتو و واوروننتو<sup>۳</sup>، ۲۰۱۵)، یا به عنوان مقدار حق‌الزحمه‌ایی که شرکت به منظور تایید صورت‌های مالی به منظور تعیین درجه انطباق این ادعاها با معیارهای استانداردهای حسابداری پرداخت می‌کند (سانتوس و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۱۵). حق‌الزحمه حسابرسی منعکس کننده وابستگی متقابل تقاضای حسابرسی، ساختار بازار حسابرسی، ماهیت موسسه حسابرسی و هزینه واقعی فرآیند حسابرسی است (کایوشولی و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۱۰). حق‌الزحمه حسابرسی به صورت قرارداد بین حسابرسان و مشتری، پیش از آغاز کار حسابرسی تعیین می‌گردد. با این وجود، معمولاً بندهای "فرار" در قرارداد گنجانده خواهد شد تا حسابرسان اجازه یابد کارهای اضافی را انجام دهد و هزینه اضافه‌کاری‌ها را در وضعیت غیرقابل مشاهده،

<sup>۷</sup> ریسک حسابرسی عمدتاً به احتمال خطاهای با اهمیت کشف نشده در صورت‌های مالی حسابرسانی شونده مربوط می‌شود.

<sup>۸</sup> Bell, Landsman & Shackelford

<sup>۹</sup> Simunic & Stein

<sup>۱۰</sup> Hay, Knechel & Wong

<sup>۱۱</sup> Frino, Palumbo & Rosati

<sup>۱۲</sup> Simunic

<sup>۱</sup> Prabhawa & Nasih

<sup>۲</sup> El-Gammal

<sup>۳</sup> Rusmanto & Waworuntu

<sup>۴</sup> Santos, Cerqueira & Brandao

<sup>۵</sup> Causholli, De Martinis, Hay & Knechel

<sup>۶</sup> Palmrose

حق الزحمه حسابرسی می‌شود. علاوه بر این، حسابرسی که نمی‌تواند با صرف تلاش بیشتر حسابرسی به ریسک تجاری خود پاسخ دهند، برای پوشش زیان‌های مورد انتظار، صرف ریسک دریافت می‌کنند. به عبارتی بهتر، حسابرسان تلاش‌های حسابرسی خود را تا حدی صرف کاهش زیان‌های مورد انتظار آتی می‌کنند که انتظار می‌رود هزینه کلی اجرای حسابرسی در حداقل خود باشد بدین ترتیب، حسابرسان بدون افزایش هزینه‌های حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی را افزایش خواهند داد (کیوسانو و ساکیوما<sup>۱۳</sup>، ۲۰۱۹). مطالعات قبلی نشان می‌دهد که حسابرسان به ریسک تجاری خود با افزایش تلاش حسابرسی یا دریافت صرف ریسک بالاتر یا هر دو پاسخ می‌دهند (به عنوان مثال، اوکیف و همکاران<sup>۱۴</sup>، ۱۹۹۴؛ سیمونیک و استین، ۱۹۹۶؛ هاکنبراک و نیچل<sup>۱۵</sup>، ۲۰۰۱؛ بدارد و جانستون<sup>۱۶</sup>، ۲۰۰۴؛ ولیو<sup>۱۷</sup>، ۲۰۰۱؛ بل و همکاران<sup>۱۸</sup>، ۲۰۰۱؛ جانستون و بدارد<sup>۱۹</sup>، ۲۰۰۱؛ نیمی<sup>۲۰</sup>، ۲۰۰۲؛ بل و همکاران<sup>۲۱</sup>، ۲۰۰۸؛ کیم و فوکوکاوا<sup>۲۲</sup>، ۲۰۱۳). بر این اساس، حق الزحمه حسابرسی بازتابی از تلاش‌های لازم برای انجام حسابرسی و مسئولیت قانونی برای اظهار نظر در مورد کیفیت صورت‌های مالی است (نورالحقی و همکاران<sup>۲۳</sup>، ۲۰۱۹)؛ هر چند نمی‌توان اثرات رقابت در بازار حسابرسی، قدرت چانه‌زنی مشتری در مذاکرات در تعیین حق الزحمه نادیده گرفت (هوگان و ویلکینز<sup>۲۴</sup>، ۲۰۰۸).

## ۲-۲- تغییر مدیر عامل

مدیر عاملی بالاترین مقام اجرایی در یک سازمان است (سیتاوان و همکاران<sup>۲۵</sup>، ۲۰۱۷)، که شخص منصوب به آن، به عنوان قدرتمندترین فرد، از اصلی‌ترین تصمیم‌گیرندگان سازمان به حساب می‌آید. از این رو شخصیت، اولویت‌ها و سبک رهبری وی تاثیر عمیقی بر سازمانی دارد که تحت رهبری وی است (همبریک<sup>۲۶</sup>، ۲۰۰۷). تغییر مدیر عامل یکی از حیاتی‌ترین رویدادها در عمر هر شرکتی باشد، که ناشی از اهمیت اساسی و

حسابرس برای کار حسابرسی بکار می‌گیرد؛  $E(d)$ : ارزش فعلی زیان مورد انتظاری که ممکن است در دوره حسابرسی اتفاق بیفتد؛  $E(\Theta)$ : احتمال زیان آتی متحمل شده توسط حسابرس در حسابرسی کنونی است. بنابراین، انتظار می‌رود حق الزحمه حسابرسی از دو عامل تشکیل شود: یک عامل هزینه منبع<sup>۱</sup>  $(cq)$  و یک عامل زیان مورد انتظار<sup>۲</sup>  $E(d) \times E(\Theta)$  (سانگچان و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۲۰).

در عامل هزینه منبع اختلاف در زمان صرف شده و تعداد کارکنان به کار گرفته شده برای حسابرسی یا اختلاف در قیمت تعیین شده است. بنابراین، عامل هزینه منبع با سطح پوشش / تلاش حسابرس افزایش می‌یابد (دیمیتروپولوس<sup>۴</sup>، ۲۰۲۲). عامل زیان مورد انتظار ارزش فعلی زیان‌های آتی می‌باشد که حسابرس مسئول آن خواهد بود، که به ریسک‌های خاص مشتری مربوط می‌شود. در این عامل ریسک تجاری مشتری<sup>۵</sup> - ریسک مرتبط با تداوم فعالیت مشتری - تأثیرات قابل توجهی بر ریسک متحمل شدن زیان موسسه‌های حسابرسی ناشی از تعامل با مشتریان - ریسک تجاری حسابرسان<sup>۶</sup> - را به همراه دارد (مانند: برومفیلد و همکاران<sup>۷</sup>، ۱۹۸۳؛ اومالی<sup>۸</sup>، ۱۹۹۳؛ جانستون<sup>۹</sup>، ۲۰۰۰). به عبارتی بهتر، زیان مورد انتظار (دادخواهی احتمالی و از دست دادن اعتبار) زمانی که شرکت‌ها از نظر مالی در مضیقه هستند و شکست تجاری را تجربه می‌کنند، بیشتر به وجود می‌آیند. حسابرسان ریسک تجاری خود را با افزایش تلاش حسابرسی و / یا دریافت صرف ریسک بررسی می‌کنند (به عنوان مثال، سیمونیک، ۱۹۸۰؛ پرت و استیس<sup>۱۰</sup>، ۱۹۹۴؛ هیوستون و همکاران<sup>۱۱</sup>، ۲۰۰۵؛ لیون و ماهر<sup>۱۲</sup>، ۲۰۰۵). هنگامی که ریسک تجاری حسابرسان افزایش می‌یابد، آنها برای جلوگیری از زیان‌های اقتصادی، پوشش / تلاش بیشتری را برای حسابرسی انجام می‌دهند، مانند افزایش ساعات حسابرسی یا تخصیص کارکنان مجرب‌تر به تیم حسابرسی. افزایش تلاش حسابرسی باعث افزایش هزینه‌های حسابرسی و در نتیجه افزایش

<sup>11</sup> Houston, Peters & Pratt

<sup>12</sup> Lyon & Maher

<sup>13</sup> Kusano & Sakuma

<sup>14</sup> O'Keefe, Simunic & Stein

<sup>15</sup> Hackenbrack & Knechel

<sup>16</sup> Bell, Landsman & Shackelford

<sup>17</sup> Beaulieu

<sup>18</sup> Johnstone & Bedard

<sup>19</sup> Bedard & Johnstone

<sup>20</sup> Niemi

<sup>21</sup> Bell, Doogar & Solomon

<sup>22</sup> Kim & Fukukawa

<sup>23</sup> Nurul Houqe, van Zijl, Karim & Mahoney

<sup>24</sup> Hogan & Wilkins

<sup>25</sup> Setiawan, Phua, Chee & Trinugroho

<sup>26</sup> Hambrick

<sup>1</sup> Resource Cost Factor

<sup>2</sup> Expected Loss Factor

<sup>3</sup> Sangchan, Habib, Jiang & Bhuiyan

<sup>4</sup> Dimitropoulos

<sup>۵</sup> استاندارد استاندارد ۳۱۵، ریسک تجاری را به عنوان "ریسک ناشی از شرایط، رویدادها، شرایط، اقدامات یا انفعال‌های مهمی که می‌تواند بر توانایی واحد تجاری برای دستیابی به اهداف و اجرای راهبردی‌هایش تأثیر منفی بگذارد" تعریف می‌کند (بند ۴ ب)

<sup>۶</sup> مورگان و استاکن (۱۹۹۸) ریسک تجاری را به عنوان "ریسک حسابرس یک دعوی حقوقی که پس از انجام کلیه اقدامات مورد نیاز بر اساس بیانیه‌های استانداردهای حسابرسی (در حین انجام حسابرسی و صدور گزارش حسابرسی باقی می‌ماند" تفسیر می‌کنند (ص. ۳۴۵).

<sup>7</sup> Brumfield, Elliott & Jacobson

<sup>8</sup> O'Malley

<sup>9</sup> Johnstone

<sup>10</sup> Pratt & Stice

یا تاکید بر دستیابی به اهداف عملکرد بر اساس اعداد موجود در صورت‌های مالی داشته باشند (وان و ویتلی<sup>۱۱</sup>، ۲۰۱۰)، که می‌توانند بر کیفیت حسابداری تاثیرگذار باشد (جی و همکاران<sup>۱۲</sup>، ۲۰۱۶). بنابراین، از دیدگاه طرف عرضه، تغییر مدیر عامل می‌توانند بر برداشت حسابرسان از عوامل موثر بر ریسک حسابرسی (بای و وو<sup>۱۳</sup>، ۲۰۱۶) و ریسک تجاری مشتری (بیلز و همکاران، ۲۰۱۷) به عنوان عوامل تعیین کننده قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی تأثیر بگذارد. در واقع، با تغییر ریسک، میزان شواهدی که حسابرس باید به دست آورد تغییر می‌یابد (هیئت نظارت بر حسابداری شرکت سهامی عام<sup>۱۴</sup>، ۲۰۱۰)، در نتیجه با تغییر سطح تلاش حسابرسی - نیاز به آزمون‌های اضافی بیشتر، نیاز به نیرو ماهرتر و باتجربه‌تر و مدت زمان انجام فرآیند حسابرسی - حق‌الزحمه حسابرسی نیز تغییر می‌یابد. در طرف تقاضا کمیته‌های حسابرسی که مسئول تعیین و تصویب حق‌الزحمه حسابرسی هستند، ممکن است خواستار اطمینان بیشتر در مورد عدم اطمینان مرتبط با مدیران عامل جدید شوند، که دوباره منجر به افزایش تلاش بیشتر حسابرسی و به پیرو آن حق‌الزحمه حسابرسی می‌شود. همچنین مدیران عامل جدید که با عدم اطمینان بیشتر در رابطه با شرکت خود یا محیط کنترلی شرکت خود مواجه هستند، ممکن است با حسابرسان خود به گونه‌ای قرارداد ببندند تا اطمینان بیشتری از حسابرسی ارائه کنند، که همچنان منجر به افزایش هزینه‌های حسابرسی می‌شود. به عنوان مثال، مدیر عامل جدید ممکن است از حسابرس بخواهد که آزمون‌های حسابرسی بیشتری را از کنترل‌های داخلی انجام دهد تا به مدیر عامل در ارزیابی قدرت سیستم کنترل‌های داخلی شرکت کمک کند (بیلز و همکاران، ۲۰۱۷). بنابراین تصور می‌شود که تغییر مدیر عامل با قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی در ارتباط باشد. بر این اساس فرضیه اول پژوهش به صورت زیر خواهد بود:

H1: بین تغییر مدیر عامل و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

#### ۴-۲- نوع تغییر مدیر عامل و حق‌الزحمه حسابرسی

برخی از پژوهش‌ها بین تغییر اجباری (یا غیر ارادی)<sup>۱۵</sup> و تغییر اختیاری<sup>۱۶</sup> مدیر عامل تفاوت قائل شده‌اند (هوانگ و همکاران<sup>۱۷</sup>،

نمادین این جایگاه است (ژانگ و راجاگوپالان<sup>۱</sup>، ۲۰۰۴) تغییر مدیر عامل به معنای پیکربندی مجدد پویایی قدرت در یک سازمان است (رن و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۲۳)، می‌تواند منجر به تحولاتی در درون سازمان و حتی خارج از آن شود.

تغییر مدیر عامل در ادبیات مدیریت، مالی، حسابداری و اقتصاد به طور گسترده مورد مطالعه قرار گرفته است (ایننتینولی و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۱۴). تغییر مدیر عامل کاتالیزور کلیدی برای تغییر سازمانی، تسلط و شکل‌دهی به تغییرات راهبردی شرکت می‌باشد (لیو و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۲۱) و این فرصت را به هیئت مدیره اعطا می‌کند تا تغییرات اساسی در ساختارها، فرآیندهای عملیاتی و پردازش اطلاعات ایجاد کند. بنابراین، تصمیم تغییر مدیر عامل معمولاً توسط هیئت مدیره برای افزایش رشد و تشویق شرکت به عملکرد بهتر اتخاذ می‌شود (لیندریاناساری و هارتونو<sup>۵</sup>، ۲۰۱۱). ادبیات تغییر مدیر عامل را به عنوان بخشی از فرآیند تصحیح خطا در شرکت‌ها و ابزاری که شرکت می‌تواند با آن خود را با تغییر محیط از طریق معرفی شناخت‌های جدید مدیریتی انطباق دهد، توصیف می‌کند (به عنوان مثال، ویسبیچ<sup>۶</sup>، ۱۹۹۵؛ ویرسیما<sup>۷</sup>، ۱۹۹۵).

#### ۳-۲- تغییر مدیر عامل و حق‌الزحمه حسابرسی

مدیر عامل جدید اغلب پس از جایگزینی تغییرات قابل توجهی را آغاز می‌کند. تغییرات عمده در مأموریت و راهبری یک شرکت ممکن است به طور قابل توجهی بر تصمیمات عملیاتی و سیاست‌های مالی تأثیر بگذارد (بیلز و همکاران<sup>۸</sup>، ۲۰۱۷). حتی بدون وجود تغییرات راهبردی، مدیر عامل جدید ممکن است یک سبک مدیریتی متمایز ارائه دهد که بر تصمیمات گزارشگری مالی شرکت‌ها تأثیرگذار باشد (چاو<sup>۹</sup>، ۲۰۲۲). تحقیقات موجود نشان می‌دهد که شرکت‌ها پس از جابجایی مدیر عامل، سیاست‌های مالی خود را تغییر می‌دهند (پان، و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۱۶) که نه تنها عدم اطمینان در مورد عملکرد آتی شرکت را افزایش می‌دهد، بلکه با افزودن بر پیچیدگی‌های حسابداری، ریسک درک اشتباهات یا نادرست بودن گزارشگری مالی را بالا می‌برد. به طور دقیق‌تر، مدیران عامل جدید می‌توانند برداشت‌های متفاوتی در مورد اهمیت نسبی فرآیندها و رویه‌ها

<sup>10</sup> Pan, Wang, & Weisbach

<sup>11</sup> Wan & Wheatley

<sup>12</sup> Ge, Matsumoto & Zhang

<sup>13</sup> Bae & Woo

<sup>14</sup> Brockman, Krishnan & Lee

<sup>15</sup> Forced or (Involuntary)

<sup>16</sup> Voluntary

<sup>17</sup> Huang, Parker, Yan & Lin

<sup>1</sup> Zhang & Rajagopalan

<sup>2</sup> Ren, Jiang, Cheng, Peng, & Zou

<sup>3</sup> Intintoli, Zhang & Davidson

<sup>4</sup> Liu, Li & Huo

<sup>5</sup> Lindrianasari & Hartono

<sup>6</sup> Weisbach

<sup>7</sup> Wiersma

<sup>8</sup> Bills, Liscic & Sedel

<sup>9</sup> Chao

عدم اطمینان کمتری را دربرداشته باشد (مانند: کلایتون و همکاران، ۲۰۰۵؛ پن و همکاران<sup>۱۶</sup>، ۲۰۱۵).

استدلال می‌شود که در تغییر اجباری فشاری که به مدیر عامل جدید برای دستیابی به عملکرد بهتر - تحقق اهداف مالی تعیین شده- وارد می‌شود، بیشتر است و در نتیجه ریسک حسابرسی نیز بیشتر می‌شود. همچنین از آنجایی که تغییر اجباری معمولاً از عملکرد غیر قابل قبول شرکت ناشی می‌شود، ریسک تجاری مشتری نیز بیشتر می‌شود. در این راستا، هوانگ و همکاران (۲۰۱۴) نشان دادند که حق‌الزحمه حسابرسی برای شرکت‌هایی با تغییر اجباری مدیرعامل، به‌طور قابل‌توجهی بالاتر از شرکت‌هایی با تغییر اختیاری یا بدون تغییر است. بر این اساس **فرضیه‌های دوم** پژوهش به صورت زیر مطرح می‌شود:

H2.1: بین تغییر اجباری مدیر عامل و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

H2.2: بین تغییر اختیاری مدیر عامل و حق‌الزحمه حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

#### ۵-۲- نوع جانشینی مدیر عامل و حق‌الزحمه حسابرسی

پژوهشگران سازمانی و راهبردی جانشینی مدیر عامل را معمولاً به دو گروه، جانشینی داخلی و جانشینی خارجی تقسیم کرده‌اند؛ جانشینی داخلی به معنای انتصاب مدیر عامل از افراد درون شرکت است در حالیکه جانشینی خارجی به معنای انتصاب مدیر عامل از دیگر شرکت‌ها و خارج از سازمان می‌باشد<sup>۱۷</sup> (هلمیچ و بروان<sup>۱۸</sup>، ۱۹۷۲؛ آلن و همکاران<sup>۱۹</sup>، ۱۹۷۹؛ دالتون و کسنر<sup>۲۰</sup>، ۱۹۸۵؛ کسنر و دالتون<sup>۲۱</sup>، ۱۹۹۴؛ ویرسیما<sup>۲۲</sup>، ۱۹۹۵؛ زاژاک<sup>۲۳</sup>، ۱۹۹۰). استدلال می‌شود که جانشینان جدید مدیران عامل داخلی و خارجی منابع دانش متفاوتی از نظر تجربه و پایگاه‌های دانش در داخل و خارج یک شرکت دارند (بارنی، ۲۰۰۱؛ کاف، ۲۰۰۲؛ هیت و همکاران، ۲۰۰۱؛ وانگ و بارنی، ۲۰۰۶)، که منجر به تغییرات در انتخاب های راهبردی آنها می‌شود (چیو و همکاران<sup>۲۴</sup>، ۲۰۱۶).

۲۰۱۴). تغییر اجباری مدیر عامل نشان دهنده تصمیم هیئت مدیره برای تغییر است (فری و فام<sup>۱</sup>، ۲۰۲۰) و علامتی از یک هیئت مدیره فعال است که آغازگر تغییر را در سازمان (والش و سوارد<sup>۲</sup>، ۱۹۹۰) برای غلبه بر اینرسی سازمانی است (فیورتادو و روزیف<sup>۳</sup>، ۱۹۸۷) و می‌تواند از عملکرد ضعیف شرکت (مانند: دنیس و دنیس<sup>۴</sup>، ۱۹۹۵؛ ویرسما، ۲۰۰۲)، تقلب (مانند: گومولیا و بوکر<sup>۵</sup>، ۲۰۱۴؛ کانلی و همکاران<sup>۶</sup>، ۲۰۱۶؛ گانگلو و همکاران<sup>۷</sup>، ۲۰۱۶)، تضاد سیاسی (مانند: شن و کانایلا<sup>۸</sup>، ۲۰۰۲) یا حتی اطلاعات منفی در مورد توانایی مدیریتی (مانند: ارطغرول و کریشن<sup>۹</sup>، ۲۰۱۱) ناشی شود (کاوادیز و همکاران<sup>۱۰</sup>، ۲۰۲۲). در حالیکه تغییر اختیاری به خروج مدیر عامل به صورت داوطلبانه در اثر یک رویداد مانند بازنشستگی عادی، مسائل مربوط به سلامتی و حضور در سمت دیگر (ارتقا) از شرکت اشاره دارد (چنگ و همکاران<sup>۱۱</sup>، ۲۰۲۰). متأسفانه، تمایز بین خروج اجباری و اختیاری اغلب دشوار است زیرا دلیل دقیق جدایی مدیرعامل از شرکت به ندرت به طور دقیق افشا می‌شود (برنز و همکاران<sup>۱۲</sup>، ۲۰۲۱). در چارچوب نظری پژوهش‌های انجام شده بیان می‌شود که تغییر اجباری از ریسک بیشتری نسبت به تغییر اختیاری برخوردار است. کلایتون و همکاران<sup>۱۳</sup> (۲۰۰۵) بیان می‌نمایند که تغییر اجباری مدیر عامل معمولاً از عملکرد نامطلوب شرکت ناشی می‌شود و هشدار برای تغییرات گسترده جامع راهبرد و رهبری شرکت خواهد بود. بنابراین تغییر اجباری یک ابزار حاکمیت شرکتی افراطی اما مؤثر برای نظم بخشیدن به مدیران عامل تلقی می‌شود (ژونگ و همکاران<sup>۱۴</sup>، ۲۰۲۱). با توجه به اینکه اثرات تغییر اجباری و اختیاری مدیر عامل متفاوت است، و تعهد به وضع موجود در تغییر اجباری نسبت به اختیاری کمتر است (مانند: بر و فری<sup>۱۵</sup>، ۲۰۱۹). عدم اطمینان در مورد تصمیمات راهبردی ناشی از مدیریت ارشد پس از تغییر اجباری مدیر عامل بالاتر است، در حالی که تغییرات اختیاری می‌تواند

<sup>۱۷</sup> تعریف مشترکی برای مدیر عامل داخلی و خارجی وجود ندارد. به عنوان مثال، در حالی که برخی از محققان مدیران عامل خارجی را به عنوان کسانی تعریف می‌کنند که هرگز با شرکت قبلی خود در همان شرکت کار نکرده‌اند (به عنوان مثال، دالتون و کسنر، ۱۹۸۵؛ ویرسیما، ۱۹۹۲)، برخی دیگر افراد خارجی را به عنوان کسانی که دارای سابقه کار کمتر از یک سال (دیویدسون و همکاران، ۱۹۹۰)، دو سال (کانلا و لوباتکین، ۱۹۹۳) و تا چهار سال (لوباتکین و همکاران، ۱۹۹۴) هستند توصیف می‌کنند (چیو، ۲۰۱۰).

<sup>۱۸</sup> Helmich & Brown

<sup>۱۹</sup> Allen, Panian & Lotz

<sup>۲۰</sup> Dalton & Kesner

<sup>۲۱</sup> Kesner & Dalton

<sup>۲۲</sup> Wiersema

<sup>۲۳</sup> Zajac

<sup>۲۴</sup> Chiu, Johnsonb, Hoskissonc & Pathak

<sup>1</sup> Frye & Pham

<sup>2</sup> Walsh & Seward

<sup>3</sup> Furtado & Rozeff

<sup>4</sup> Denis & Denis

<sup>5</sup> Gomulya & Boeke

<sup>6</sup> Connelly, Ketchen, Gangloff & Shook

<sup>7</sup> Gangloff, Connelly & Shook

<sup>8</sup> Shen & Cannella

<sup>9</sup> Ertugrul & Krishnan

<sup>10</sup> Kavadis, Heyden & Sidhu

<sup>11</sup> Cheng, Cummins & Lin

<sup>12</sup> Berns, Gupta, Schnatterly & Steele

<sup>13</sup> Clayton, Hartzell & Rosenberg

<sup>14</sup> Zhong, Li & Wang

<sup>15</sup> Behr & Fehre

<sup>16</sup> Pan, Wang & Weisbach

فائد چنين اطلاعاتی هستند (لیو<sup>۱۴</sup>، ۲۰۲۰) انتظار می‌رود دانش خاص شرکت برای جانشین داخلی بیشتری از جانشین خارجی باشد. این در حالی است که شایستگی مدیریت در ثبت رویدادهای اقتصادی در صورت‌های مالی اغلب در عمل حسابرسی به عنوان بخشی از ارزیابی ریسک حسابرسی در نظر گرفته می‌شود (والاس و کروتسفلد<sup>۱۵</sup>، ۱۹۹۵). بر این اساس، جانشین خارجی اطلاعات کافی در مورد این فرآیندها ندارد که با توجه به احتمال افزایش خطاهای حسابداری متعدد و تعدیلات مورد نیاز انتظار، ریسک حسابرسی بالاتر خواهد بود. با این حال، با توجه اینکه استعداد یا توانایی یک جانشین خارجی استخدام شده برای سهامداران مختلف شرکت نامشخص‌تر است، یک جانشین خارجی ممکن است انگیزه بیشتری برای نشان دادن استعداد یا توانایی از طریق عملکرد کوتاه مدت برای اجتناب از تغییر مجدد داشته باشد، و در مدیریت سود فرصت‌طلبانه بیشتری درگیر شود (مانند: کیونگ و همکاران<sup>۱۶</sup>، ۲۰۱۴) و تلاش حسابرسی مورد نیاز برای کاهش ریسک حسابرسی را افزایش دهد. البته نباید فراموش کرد عدم تقارن اطلاعاتی بین نامزدهای خودی و هیئت مدیره کمتر است و به احتمال زیاد هیئت مدیره مدیران عامل استخدام شده از داخل شرکت را با دقت کمتری نظارت می‌کند (کارائولی و زاجاک<sup>۱۷</sup>، ۲۰۱۳) در نتیجه، جانشین داخلی می‌تواند سود را از طریق استفاده فرصت‌طلبانه از دانش خاص شرکت مدیریت کنند (براکمن و همکاران<sup>۱۸</sup>، ۲۰۱۹).

دوم، تعامل بین مدیرعامل و حسابرس آنها، از آنجایی که گزارشگری مالی نتیجه تعامل بین حسابرسان خارجی و مدیریت است، انتظار می‌رود حسابرسان به شکل جانشینی مدیرعامل را مد نظر قرار دهند. استخدام یک مدیر عامل از داخل سازمان می‌تواند عدم اطمینان سازمانی را کاهش دهد زیرا همه ذینفعان از جمله حسابرسان به زمان نیاز دارند تا با مدیر عامل جدید آشنا شوند (ژانگ و راجاگوپالان، ۲۰۰۴). براکمن و همکاران (۲۰۲۲) استدلال می‌کند که آشنایی بین حسابرسان و جانشین داخلی بر ریسک حسابرسی تأثیر می‌گذارد. از یک طرف، روابطی که حسابرسان با مدیران عامل در طول زمان ایجاد می‌کنند، آنها را قادر می‌سازد تا شیوه‌ها و سبک مدیریت مدیران عامل، از جمله

منطق هویت سازمانی ممکن است باعث ایجاد یک انگیزه متفاوت بین مدیران عامل داخلی و خارجی جدید باشد (بیسکوتی و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۱۸). اکثر نظریه‌ها پیش‌بینی می‌کنند که جانشینی داخلی، انتصاب تحت عملکرد خوب است و نشان دهنده قصد حفظ تداوم راهبردی و تقویت شایستگی‌های موجود در سازمان است و جانشینی خارجی تحت عملکرد ضعیف رخ داده و نشان دهنده قصد تغییر در راهبرد و افزایش ظرفیت اطلاعاتی از طریق انتقال دانش خارجی، شبکه‌ها و منابع است (برادی و هلمیچ<sup>۲</sup>، ۱۹۸۴؛ لیواتکین و همکاران<sup>۳</sup>، ۱۹۸۹؛ ویرسیما<sup>۴</sup>، ۱۹۹۲؛ کانلا و لیواتکین<sup>۵</sup>، ۱۹۹۳؛ داویدسون و همکاران<sup>۶</sup>، ۲۰۰۲؛ فینکلشتاین و همکاران، ۲۰۰۹). تمایل مدیران عامل خارجی برای انحراف از الگوهای راهبردی پیشین (لاویترباچ و همکاران<sup>۷</sup>، ۱۹۹۹) دیدگاه‌های تازه و پیوندهای جدیدی با محیط به ارمغان می‌آورند (ویرانی و همکاران، ۱۹۹۲؛ ژانگ و راجاگوپالان<sup>۸</sup>، ۲۰۰۸). برخورداری از اختیار بیشتر (کیوگلی و همبریک<sup>۹</sup>، ۲۰۱۵) به مدیران عامل خارجی اجازه می‌دهد در شروع، هدایت و اجرای تغییرات راهبردی آزادی عملی بیشتری داشته باشند. مدیران عامل خارجی بسیار تطبیق‌پذیر هستند (کاپلان و مینتون<sup>۱۰</sup>، ۲۰۱۲) و این ویژگی آنها را قادر می‌سازد تا ایده‌ها و راه حل‌های جدیدی را توسعه دهند (کارائولی<sup>۱۱</sup>، ۲۰۰۷) و مسیر راهبردی شرکت را تغییر دهند (مانند: رن و همکاران، ۲۰۲۳). مطالعات پیشین نشان داده‌اند که نوع جانشینی مدیر عامل می‌تواند بر تصمیمات حسابرسان اثرگذار باشند (مانند: اورادی، ۲۰۲۰؛ براکمن و همکاران<sup>۱۲</sup>، ۲۰۲۲؛ اودوکیموف و یوسف<sup>۱۳</sup>، ۲۰۲۴). تأثیر احتمالی نوع جانشینی مدیرعامل بر تلاش حسابرسی را می‌توان از دو جنبه مهم بررسی کرد:

اول، دانش خاص شرکت، احتمالاً شایستگی مدیر عامل را در درک نحوه ترسیم عملکرد شرکت در صورت‌های مالی، از جمله انتخاب سیاست‌های حسابداری و توسعه برآوردهای حسابداری کلیدی، افزایش می‌دهد (براکمن و همکاران، ۲۰۲۲). با توجه به اینکه جانشین داخلی اطلاعات کافی در مورد فعالیت‌های شرکت، از جمله محصولات، زنجیره تولید، عملیات، وضعیت تجاری و فرهنگ شرکت را دارا است، و جانشین خارجی

<sup>10</sup> Kaplan & Minton

<sup>11</sup> Karaevli

<sup>12</sup> Brockman, Krishnan, Lee & Salas

<sup>13</sup> Evdokimov & Yusoff

<sup>14</sup> Liu

<sup>15</sup> Wallace & Kreutzfeldt

<sup>16</sup> Kuang, Qin & Wielhouwer

<sup>17</sup> Karaevli & Zajac

<sup>18</sup> Brockman Campbell, Lee & Salas

<sup>1</sup> Biscotti, Mafrolla, Giudice & D'Amico

<sup>2</sup> Brady & Helmich

<sup>3</sup> Lubatkin, Chung, Rogers, & Owers

<sup>4</sup> Wiersma

<sup>5</sup> Cannella & Lubatkin

<sup>6</sup> Davidsion, Nemeč, Worrell & Lin

<sup>7</sup> Lauterbach, Vu & Weisberg

<sup>8</sup> Zhang & Rajagopalan

<sup>9</sup> Quigley & Hambrick

۴) در همه سال‌های مورد بررسی در پایان سال مالی اطلاعات و داده‌های مورد نیاز آنها در دسترس باشد. بر اساس معیارهای فوق ۷۶ شرکت شناسایی شدند، و از اطلاعات آنها برای آزمون فرضیه پژوهش استفاده گردید.

### ۳-۲- متغیرها و مدل‌ها پژوهش

#### ۳-۲-۱- متغیرهای پژوهش

متغیرهای این پژوهش به منظور آزمون فرضیه‌ها، به سه گروه متغیرهای وابسته، مستقل و کنترل تقسیم می‌شوند، که در ادامه ۳ گروه توضیح داده می‌شود.

#### ۳-۲-۱-۱- متغیرهای وابسته

$AFee_{i,t}$  -

- حق الزحمه حسابداری شرکت آذر پایان دوره مالی  $t$  برابر است با لگاریتم کل حق الزحمه حسابداری پرداختی به حسابرس

#### ۳-۲-۱-۲- متغیرهای مستقل

$CEOTURNVR_{i,t}$  -

- تغییر مدیر عامل شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر است با ۱ اگر مدیر عامل شرکت در طول سال مالی حداقل یکبار تغییر کرده باشد، در غیر اینصورت برابر با صفر

$CEOFT_{i,t}$  -

- تغییر اجباری مدیر عامل شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر است با ۱ اگر مدیر عامل شرکت به صورت اجباری تغییر کرده باشد، در غیر اینصورت برابر با صفر  
تغییر در صورتی به عنوان اجباری طبقه بندی می‌شود که: (۱) مدیرعامل برکنار شده باشد، یا (۲) سن مدیرعامل در حال خروج کمتر از ۶۰ سال باشد، و در این اطلاعیه گزارشی از فوت مدیر عامل، ترک به دلیل وضعیت نامناسب سلامتی، یا پذیرفتن سمت دیگری در جایی دیگر یا در داخل شرکت وجود نداشته باشد.

$CEOVT_{i,t}$  -

- تغییر اختیاری مدیر عامل شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر است با ۱ اگر مدیر عامل شرکت به صورت اختیاری تغییر کرده باشد، در غیر اینصورت برابر با صفر  
اگر متصدی فعلی موقعیت مشابهی را در جای دیگری بگیرد یا به دلایل شخصی یا تجاری که قبلاً فاش نشده و مرتبط با فعالیت‌های شرکت نیست، ترک کند، این خروج‌ها به‌عنوان اختیاری طبقه بندی می‌شوند.

$CEOIS_{i,t}$  -

- جانشینی داخلی مدیر عامل شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر است با ۱ اگر مدیر عامل جدید شرکت از داخل شرکت انتخاب شده باشد، در غیر اینصورت برابر با صفر

تمایل و انگیزه‌های آنها برای به کارگیری گزارشگری مالی متهورانه را ارزیابی کنند. بر این اساس، جانشینان داخلی ریسک حسابرسی و تلاش حسابرسی را کاهش می‌دهند. از سوی دیگر، تجربه کاری گذشته مدیر عامل در شرکت می‌تواند با افزایش آشنایی حسابرس با مدیر عامل مرتبط باشد که منجر به فرصت‌طلبی بیشتر مدیر عامل و اختلال در استقلال حسابرس می‌شود. به طور کلی، این پیش‌بینی‌های متناقض نشان می‌دهند که شکل جانشینی مدیرعامل می‌تواند به طور منفی یا مثبت با تلاش حسابرسی مرتبط باشد (اورادی، ۲۰۲۱). بر این اساس **فرضیه‌های سوم** پژوهش به صورت زیر خواهد بود:

H3-1: بین جانشینی داخلی مدیر عامل و حق‌الزحمه حسابداری رابطه معناداری وجود دارد.

H3-2: بین جانشینی خارجی مدیر عامل و حق‌الزحمه حسابداری رابطه معناداری وجود دارد.

### ۳- نوع و روش پژوهش

نوع پژوهش بر اساس هدف، کاربردی و از لحاظ روش از نوع پژوهش‌های توصیفی همبستگی است (در پژوهش توصیفی از نوع همبستگی، پژوهشگر روابط بین دو یا چند متغیر را بررسی می‌کند). اجرای پژوهش توصیفی می‌تواند فقط برای شناخت شرایط موجود یا یاری دادن به فرایند تصمیم‌گیری باشد. روش گردآوری ادبیات و مبانی نظری این پژوهش، کتابخانه‌ای است که پژوهشگر با مراجعه به اسناد و منابع موجود اطلاعات را جمع‌آوری می‌کند، آنها را بررسی کرده و جمع‌بندی خود را گزارش می‌دهد. روش گردآوری داده‌ها برای آزمون فرضیه‌ها، روش غیرتعاملی پس رویدادی است که داده‌های لازم از نرم‌افزار ره‌آورد نوین استخراج شده است.

#### ۳-۱- جامعه و نمونه آماری

قلمرو مکانی پژوهش شامل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و جامعه آماری این پژوهش کل شرکت‌های پذیرفته شده و فعال در بورس اوراق بهادار تهران در قلمرو زمانی ۶ ساله از ابتدای سال ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۰ می‌باشد. انتخاب نمونه آماری بر اساس حذف سیستماتیک (غربالگری) است. معیارهای اعمال شده در انتخاب نمونه بشرح زیر می‌باشد:

(۱) در طول سال‌های مالی ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۰ در بورس حضور داشته‌اند.

(۲) جزو شرکت‌های سرمایه‌گذاری و واسطه‌گری مالی، بانک‌ها و بیمه‌ها نباشند.

(۳) پایان سال مالی آنها آخر اسفند هر سال بوده و در طول دوره فوق‌الذکر تغییری در سال مالی نداشته‌اند.

برابر است با ۱ اگر صورت‌های مالی سال قبل مجدداً ارائه شده باشد، در غیر اینصورت برابر با صفر.

$$DFOREIGNOPS_{i,t}$$

- عملیات خارجی شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر است با ۱ اگر شرکت دارای عملیاتی خارجی باشد، در غیر اینصورت برابر با صفر.

$$Loss_{i,t}$$

- زیانده بودن شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر با ۱ اگر شرکت برای سال مالی مورد نظر زیان گزارش نماید، در غیر اینصورت برابر با صفر

$$Issuse_{i,t}$$

- انتشار سهام شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر با ۱، اگر شرکت در طول سال سهام منتشر نموده باشد، در غیر اینصورت برابر با صفر.

$$BSize_{i,t}$$

- اندازه هیئت مدیره  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر با تعداد اعضای هیئت مدیره در پایان سال مالی

$$BIndep_{i,t}$$

- استقلال هیئت مدیره  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر با نسبت تعداد اعضای غیرموظف حاضر در هیئت مدیره به تعداد کل اعضای هیئت مدیره

$$BDual_{i,t}$$

- دوگانگی وظیفه  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر با ۱ اگر که مدیر عامل شرکت بطور همزمان با تصدی پست مدیر عاملی رئیس یا نایب رئیس هیئت مدیره باشد، در غیر اینصورت صفر

$$ACSize_{i,t}$$

- اندازه کمیته حسابرسی  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر با تعداد اعضای کمیته حسابرسی در پایان سال مالی

$$ACIndep_{i,t}$$

- استقلال کمیته حسابرسی  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر با نسبت تعداد اعضای مستقل حاضر در کمیته حسابرسی به تعداد کل اعضای کمیته حسابرسی

$$ACExp_{i,t}$$

- تخصص مالی کمیته حسابرسی  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر با نسبت تعداد اعضای مالی حاضر در کمیته حسابرسی به تعداد کل اعضای کمیته حسابرسی

$$SOE_{i,t}$$

- ساختار مالکیت شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر است با ۱ اگر بیش از ۵۰ درصد سهام شرکت تحت مالکیت دولت باشد، در غیر اینصورت برابر با صفر

مدیر عامل داخلی است کسی که حداقل ۱ سال قبل از ارتقاء به مدیرعاملی در یک شرکت کار کرده است.

$$CEOOS_{i,t}$$

- جانشینی خارجی مدیر عامل  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر است با ۱ اگر مدیر عامل جدید شرکت از خارج شرکت انتخاب شده باشد، در غیر اینصورت برابر با صفر  
مدیران عامل خارجی کسانی هستند که قبل از منصوب شدن به عنوان مدیر عامل، در شرکت کار نکرده‌اند.

## ۲-۱-۲-۳- متغیرهای کنترلی

$$ASize_{i,t}$$

- اندازه حسابرسی  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر است با ۱ اگر سازمان حسابرسی و موسسه مفید راهبر، مسئولیت حسابرسی صورت‌های مالی را عهده دار باشند، در غیر اینصورت برابر با صفر

$$ATenure_{i,t}$$

- دوره تصدی حسابرسی  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر است با ۱ اگر موسسه بیش از ۲ سال عهده‌دار حسابرسی صورت‌های مالی شرکت باشد، در غیر اینصورت برابر با صفر

$$CIMP_{i,t}$$

- اهمیت شرکت  $i$  برای موسسه حسابرسی در پایان دوره مالی  $t$  برابر است با نسبت دارایی‌های مشتری  $i$  به مجموع دارایی کل مشتریان موسسه حسابرسی

$$FSize_{i,t}$$

- اندازه شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر است با از لگاریتم طبیعی کل دارایی‌ها

$$FLev_{i,t}$$

- اهرم مالی شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر است با نسبت کل بدهی‌های شرکت به ارزش کل دفتری دارایی

$$FAge_{i,t}$$

- سن شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر با تعداد سال‌های سهام شرکت به صورت عمومی در بورس اوراق بهادار منتشر شده است.

$$MB_{i,t}$$

- نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$  برابر است با مجموع نسبت ارزش بازار حقوق صاحبان سهام و ارزش دفتری بدهی‌ها به مجموع ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام و بدهی‌ها

$$RESTATE_{i,t}$$

- تجدید ارائه صورت‌های مالی شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$

$CONOWNERSHIP_{i,t}$  -

- تمرکز مالکیت شرکت  $i$  در پایان دوره مالی  $t$

برابر است با جمع سهامدارانی که بیش از ۵ درصد سهام شرکت را در اختیار دارند

### ۲-۳- مدل های پژوهش

پس از محاسبه متغیرهای اساسی، فرضیه ها بر اساس مدل های رگرسیونی که در زیر ارائه شده آزمون می نمایم:

مدل اول

$$AFee_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 CEO_{TURNVR}_{i,t} + \sum_m \beta_{2,m} Control_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

مدل دوم

$$AFee_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 CEO_{FT}_{i,t} + \sum_m \beta_{2,m} Control_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

مدل سوم

$$AFee_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 CEO_{VTR}_{i,t} + \sum_m \beta_{2,m} Control_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

مدل چهارم

$$AFee_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 CEO_{IS}_{i,t} + \sum_m \beta_{2,m} Control_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

مدل پنجم

$$AFee_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 CEO_{OS}_{i,t} + \sum_m \beta_{2,m} Control_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

که در مدل های فوق داریم:

$\varepsilon$  -

باقیمانده رگرسیون

سایر متغیرها قبلاً توضیح داده شده است.

### ۶- بررسی نتایج آماری

#### ۶-۱- بررسی آمار توصیفی متغیرها

در روش های توصیفی تلاش بر آن است تا با ارائه جدولی از نتایج آماره های توصیفی و استفاده از ابزارهای آمار توصیفی، به توصیف داده های پژوهش پرداخته شود، تا این امر به شفافیت موضوع کمک کند. جدول ۱ مقادیر میانگین، میانه و انحراف معیار متغیرهای پژوهش را نشان می دهد.

جدول ۱- آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	تعداد مشاهدات	میانگین	میانه	کمینه	بیشینه	انحراف معیار
Afee	۴۵۶	۷.۴۶۶	۷.۴۲۵	۵.۲۷۸	۹.۶۸۵	۰.۷۹۱
CEOTURNVR	۴۵۶	۰.۳۳۳	۰.۰۰۰	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۴۷۱
CEOFT	۴۵۶	۰.۱۳۴	۰.۰۰۰	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۳۴۳
CEOVT	۴۵۶	۰.۱۹۷	۰.۰۰۰	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۳۹۸
CEOIS	۴۵۶	۰.۰۶۶	۰.۰۰۰	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۲۵۲
CEOS	۴۵۶	۰.۲۶۵	۰.۰۰۰	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۴۴۱
ASIZE	۴۵۶	۰.۲۳۲	۰.۰۰۰	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۴۱۸
ATENURE	۴۵۶	۴.۲۲۱	۳.۰۰۰	۱.۰۰۰	۲۱.۰۰۰	۴.۷۶۵
CIMP	۴۵۶	۰.۲۲۱	۰.۰۵۳	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۳۱۵
FSIZE	۴۵۶	۱۴.۷۸۵	۱۴.۶۸۹	۱۰.۸۶۲	۲۰.۵۱۲	۱.۵۸۶
FLVG	۴۵۶	۰.۵۲۴	۰.۵۱۲	۰.۰۶۶	۱.۲۶۹	۰.۲۰۴
FAGE	۴۵۶	۳.۰۴۲	۳.۰۴۵	۱.۷۹۲	۴.۰۰۷	۰.۳۴۲
MB	۴۵۶	۳.۵۵۱	۲.۴۴۹	۰.۶۹۲	۳۲.۰۱۲	۳.۸۶۴
RESTATE	۴۵۶	۰.۳۷۹	۰.۰۰۰	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۴۸۵
DFOREIGNOPS	۴۵۶	۰.۷۱۱	۱.۰۰۰	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۴۵۴
LOSS	۴۵۶	۰.۰۷۵	۰.۰۰۰	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۲۶۶
ISSUSE	۴۵۶	۰.۳۰۳	۰.۰۰۰	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۴۵۸
BSZIE	۴۵۶	۴.۹۹۶	۵.۰۰۰	۴.۰۰۰	۵.۰۰۰	۰.۰۸۱
BINDEP	۴۵۶	۰.۶۵۴	۰.۶۰۰	۰.۲۰۰	۱.۰۰۰	۰.۱۶۰
BDUAL	۴۵۶	۰.۳۶۸	۰.۰۰۰	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۴۸۳
ACSIZE	۴۵۶	۳.۰۲۴	۳.۰۰۰	۰.۰۰۰	۵.۰۰۰	۰.۵۳۸

متغیر	تعداد مشاهدات	میانگین	میانه	کمینه	بیشینه	انحراف معیار
ACINDEP	۴۵۶	۰.۶۸۴	۰.۶۶۷	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۲۱۷
ACEXP	۴۵۶	۰.۸۰۱	۱.۰۰۰	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۲۹۱
SOE	۴۵۶	۰.۷۴۸	۱.۰۰۰	۰.۰۰۰	۱.۰۰۰	۰.۴۳۵
CONOWNE	۴۵۶	۰.۶۶۹	۰.۷۲۰	۰.۰۰۰	۰.۹۸۰	۰.۲۰۷

مقطعی است که می‌توان آنها را به صورت تلفیقی<sup>۱</sup> یا تابلویی<sup>۲</sup> برازش کرد. به منظور انتخاب بین روش‌های داده‌های تلفیقی و داده‌های تابلویی، از قابلیت ادغام (چاو) استفاده شد. با توجه به اینکه احتمال این آماره به دست آمده از آزمون F لیمر کوچک‌تر از ۰/۰۵ بود، به منظور برآورد این مدل برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از شیوه داده‌های تابلویی استفاده شد. سپس برای تعیین اینکه الگوی مورد استفاده در آزمون فرضیه‌ها، در قالب روش‌های اثرات ثابت<sup>۳</sup> یا اثرات تصادفی<sup>۴</sup> انجام شود، آزمون هاسمن<sup>۵</sup> انجام شد. نتایج این آزمون به دلیل کوچک‌تر بودن احتمال از مقدار ۰/۰۵، باید از روش اثرات ثابت برای برآورد مدل استفاده شود. در این مطالعه برای بررسی همسانی واریانس‌ها از آزمون وایت استفاده شده است که نتایج آن در جدول ۳ قابل مشاهده است. سطح اهمیت آماره این آزمون برای هر ۵ مدل کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد، در نتیجه فرضیه صفر مبنی بر وجود همسانی واریانس رد شده و می‌توان گفت مدل‌ها دارای مشکل ناهمسانی واریانس می‌باشند، به همین منظور در این مطالعه برای رفع این مشکل در برآورد رگرسیون از روش برآورد حداقل مربعات تعمیم یافته استفاده شده است.

نتایج تحلیل توصیفی نشان می‌دهد که متغیرهای وابسته پژوهش، حق‌الزحمه حسابرسی دارای میانگین ۷/۵۴۱ و میانه ۷/۴۹۹ (یا به عبارتی ۲۳۹ میلیون ریال برای میانگین و میانه ۱۶۷۸ میلیون ریال برای میانه) می‌باشد. در ۴۵۶ سال شرکت مورد بررسی ۱۵۲ مورد تغییر مدیر عامل شرکت رخ داده است (فراوانی ۳۳ درصد) که ۶۱ مورد آن تغییر اجباری بوده، ۹۰ مورد آن تغییر اختیاری و ۱ مورد ناشی از فوت بوده است. ۳۰ جانشین از داخل شرکت ارتقا یافته و ۱۲۲ مورد از خارج شرکت برای تصدی پست مدیر عاملی انتخاب شده‌اند. همچنین، پس از تغییر اجباری در ۱۵ مورد جانشین از داخل شرکت و ۴۶ مورد جانشین از خارج شرکت به عنوان مدیر عامل برگزیده شده‌اند. بعد از تغییر اختیاری ۱۵ مورد جانشین از داخل شرکت و ۷۵ مورد از خارج شرکت به عنوان متصدی جایگاه مدیر عامل انتخاب شده‌اند. علاوه بر این، پس از ۱۰ مورد از تغییرات، ۹ مورد مجدداً یک بار و ۱ مورد مجدداً ۲ بار مدیر عامل تغییر کرده است.

#### ۴-۲- بررسی آمار استنباطی

داده‌های رگرسیونی این پژوهش به دوره زمانی ۶ ساله ۱۳۹۵ الی ۱۴۰۰ تعلق دارد و ماهیت آن ترکیبی از داده‌های زمانی و

جدول ۲- انتخاب داده‌های تلفیقی در برابر داده‌های تابلویی

آزمون هاسمن			آزمون چاو			
احتمال	درجه آزادی	مقدار آماره	احتمال	درجه آزادی	مقدار آماره	
۰.۰۰۰	۲۱	۵۵.۶۲۶	۰.۰۰۰	۷۵.۳۵۹	۸.۰۵۰	مدل اول
۰.۰۰۰	۲۱	۵۵.۹۶۴	۰.۰۰۰	۷۵.۳۵۹	۸.۰۴۵	مدل دوم
۰.۰۰۰	۲۱	۵۶.۰۶۸	۰.۰۰۰	۷۵.۳۵۹	۸.۰۹۲	مدل سوم
۰.۰۰۰	۲۱	۵۵.۶۴۹	۰.۰۰۰	۷۵.۳۵۹	۸.۰۱۸	مدل چهارم
۰.۰۰۰	۲۱	۵۵.۷۲۲	۰.۰۰۰	۷۵.۳۵۹	۸.۰۵۴	مدل پنجم

جدول ۳- آزمون وایت - ناهمسانی واریانس

مدل اول		مدل دوم		مدل سوم		مدل چهارم		مدل پنجم	
آماره	احتمال	آماره	احتمال	آماره	احتمال	آماره	احتمال	آماره	احتمال
۱.۲۸۵	۰.۰۳۰	۱.۳۹۹	۰.۰۰۶	۱.۳۶۳	۰.۰۱۰	۱.۳۶۳	۰.۰۱۰	۱.۲۸۹	۰.۰۲۸

<sup>4</sup> Random Effect

<sup>5</sup> Huasman

<sup>1</sup> Pool

<sup>2</sup> Panel

<sup>3</sup> Fixed Effect

از این آزمون نشان می‌دهد که سطح معناداری آماره جاک-برا بیش از ۰/۰۵ می‌باشد، در نتیجه باقیمانده‌های رگرسیونی در هر ۵ مدل نرمال هستند. با این حال نتایج حاصل از رگرسیون زمانی قابل اتکاست که رگرسیون برازش شده در کل معنادار باشد. نظر به اینکه سطح معناداری آماره F برابر با ۰/۰۰۰ (کمتر از ۰/۰۵) می‌باشد، می‌توان بیان نمود که متغیرهای مستقل و کنترلی توانایی توضیح متغیر وابسته را دارند و رگرسیون در سطح اطمینان ۹۹٪ معنادار است. شایان ذکر است که مقدار ضریب تعیین تعدیل شده نشان می‌دهد که حدود ۹۶٪ از تغییرات حق الزحمه حسابرسی تحت تاثیر متغیرهای مستقل و کنترلی مورد پژوهش بوده است.

نتایج آزمون مدل‌های رگرسیونی برای نمونه پژوهش در جدول ۴ ارائه شده است. برای اطمینان از فرض رگرسیونی عدم وجود مشکل همخطی بین متغیرها، از آزمون عامل تورم واریانس (VIF) استفاده گردید. باتوجه به اینکه مقدار این آماره برای متغیرهای توضیحی کمتر از مقدار ۱۰ است، لذا همخطی بین آنها وجود ندارد. همچنین برای بررسی فرض استقلال باقیمانده‌ها از یکدیگر آماره دوربین واتسون به کار گرفته شد. مقدار آماره دوربین واتسون برای هر ۵ مدل برآورد شده حدودا ۲ است، این عدد نشان می‌دهد که باقیمانده‌ها از یکدیگر مستقل هستند. علاوه بر این، به منظور بررسی فرض نرمال بودن باقیمانده‌ها از آزمون جاک-برا استفاده گردید. یافته‌های حاصل

جدول ۴- آزمون مدل‌های پژوهش

مدل اول				مدل دوم				مدل سوم				مدل چهارم				مدل پنجم				متغیر وابسته: حق الزحمه حسابرسی	
اثرات ثابت - حداقل مربعات				اثرات ثابت - حداقل مربعات				اثرات ثابت - حداقل مربعات				اثرات ثابت - حداقل مربعات				اثرات ثابت - حداقل مربعات				تعداد مشاهدات: ۷۶×۶=۵۷۴	
تعمیم یافته				تعمیم یافته				تعمیم یافته				تعمیم یافته				تعمیم یافته				متغیر	
VIF	P-Value	t	ضریب	VIF	P-Value	t	ضریب	VIF	P-Value	t	ضریب	VIF	P-Value	t	ضریب	VIF	P-Value	t	ضریب	C	
۰.۰۱۵	۰.۰۰۰	۲.۴۵۲	۱.۹۵۴	۰.۰۲۴	۰.۰۰۰	۲.۲۶۵	۱.۸۵۴	۰.۰۱۳	۰.۰۰۰	۲.۴۸۷	۱.۹۵۹	۰.۰۲۱	۰.۰۰۰	۲.۳۳۶	۱.۸۸۰	۰.۰۱۸	۰.۰۰۰	۲.۳۸۶	۱.۹۲۴	۰.۰۲۹	۱.۲۲۸
																					CEOTURNOVR
																					CEOFT
																					CEOVT
																					CEOIS
																					CEOOS
																					ASIZE
																					ATENURE
																					CIMP
																					FSIZE
																					FLVG
																					FAGE
																					MB
																					RESTATE
																					DFOREIGNOPS
																					LOSS
																					ISSUE
																					BSIZE
																					BINDEP
																					BDUAL
																					ACSIZE
																					ACINDEP
																					ACEXP
																					SOE
																					CONOWNE
																					تورم
																					ضریب تعیین
																					ضریب تعیین تعدیلی
																					آماره F
																					آماره دوربین- واتسون

متغیر وابسته: حق الزحمه حسابرسی		مدل اول				مدل دوم				مدل سوم				مدل چهارم				مدل پنجم			
تعداد مشاهدات: ۵۷۴×۶=۷۶		اثرات ثابت - حداقل مربعات				اثرات ثابت - حداقل مربعات				اثرات ثابت - حداقل مربعات				اثرات ثابت - حداقل مربعات				اثرات ثابت - حداقل مربعات			
متغیر		تعمیم یافته				تعمیم یافته				تعمیم یافته				تعمیم یافته				تعمیم یافته			
		VIF	P-Value	t	ضریب	VIF	P-Value	t	ضریب	VIF	P-Value	t	ضریب	VIF	P-Value	t	ضریب	VIF	P-Value	t	ضریب
آزمون جارک-برا باقیمانده‌ها		۰.۰۵۵		۵.۸۱۱		۰.۰۶۸		۵.۳۷۱		۰.۰۶۳		۵.۵۲۸		۰.۰۵۸۶۷۴		۵.۶۷۱۵۱۲		۰.۵۴۱		۵.۸۳۳	

طبق نتایج حاصل در جدول ۴، با توجه به ضریب متغیر تغییر مدیر عامل در مدل اول برابر با ۰/۰۲۹- و احتمال آماره t ۰/۱۶۰ می‌باشد، که به معنای رابطه منفی و غیرمعناداری بین تغییر مدیر عامل و حق الزحمه حسابرسی است. بنابراین با توجه به بیشتر بودن احتمال آماره t از سطح خطای مورد پذیرش ۰/۱۰، فرضیه اول مبنی بر وجود ارتباط معنادار بین تغییر مدیر عامل و قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی، مورد تایید واقع نگردید.

ضریب برآورد شده متغیر تغییر اجباری مدیر عامل در مدل دوم برابر با ۰/۰۵۰ و احتمال آماره t ۰/۰۷۶ می‌باشد، که به معنای رابطه مثبت و معناداری بین تغییر اجباری مدیر عامل و حق الزحمه حسابرسی در سطح اطمینان ۹۰٪ است. بنابراین، فرضیه ۱-۲ مبنی بر وجود ارتباط معنادار بین تغییر اجباری مدیر عامل و حق الزحمه حسابرسی، مورد تایید واقع گردید. نتایج حاصل از تخمین مدل سوم نشان می‌دهد که ضریب متغیر تغییر اختیاری برابر با ۰/۰۵۹- و احتمال آماره t ۰/۰۰۶ می‌باشد، که به معنای رابطه منفی و معناداری بین تغییر اختیاری مدیر عامل و حق الزحمه حسابرسی در سطح اطمینان ۹۹٪ است. بر همین اساس، فرضیه ۲-۳ مبنی بر وجود ارتباط معنادار بین تغییر اختیاری مدیر عامل و حق الزحمه حسابرسی، مورد تایید واقع شد.

بر اساس یافته‌های بدست آمده از برآورد مدل چهارم در جدول ۴، ضریب حاصله برای متغیر جانشینی داخلی مدیر عامل برابر با ۰/۰۳۳- بوده آماره t آن برابر با ۰/۳۱۲ می‌باشد. بر این اساس جانشینی داخلی مدیر عامل با حق الزحمه حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی رابطه معناداری ندارد، در نتیجه فرضیه ۱-۳ مبنی بر ارتباط معنادار جانشینی داخلی مدیر عامل و حق الزحمه حسابرسی، مورد تایید واقع نمی‌گردد. همچنین با توجه به مقدار ضریب ۰/۰۲۶- و آماره t ۰/۲۰۴ برای ضریب جانشینی خارجی مدیر عامل در مدل پنجم، وجود رابطه معنادار جانشینی خارجی مدیر عامل و حق الزحمه حسابرسی منتفی بوده و فرضیه ۳-۲ نیز مبنی بر ارتباط معنادار جانشینی خارجی مدیر عامل و حق الزحمه حسابرسی مورد تایید واقع نشد.

از میان ۲۰ متغیر کنترلی استفاده شده در مدل، اندازه شرکت دارای رابطه مستقیم (در سطح اطمینان ۹۹٪)، سن

شرکت دارای رابطه مستقیم (در سطح اطمینان ۹۹٪)، زیانده بودن دارای رابطه مستقیم (در سطح اطمینان ۹۹٪)، فروش خارجی دارای رابطه معکوس (در سطح اطمینان ۹۹٪)، انتشار سهام دارای رابطه مستقیم (در سطح اطمینان ۹۵٪)، اندازه حسابرسی دارای رابطه مستقیم (در سطح اطمینان ۹۵٪)، دوره تصدی حسابرسی دارای رابطه معکوس (در سطح اطمینان ۹۰٪)، استقلال اعضای هیئت مدیره دارای رابطه مستقیم (در سطح اطمینان ۹۵٪) و کمیته حسابرسی دارای رابطه مستقیم (در سطح اطمینان ۹۵٪) با حق الزحمه حسابرسی هستند. به عبارتی در میان متغیرهای کنترلی تنها با افزایش (کاهش) اندازه شرکت، سن شرکت، استقلال هیئت مدیره، اندازه کمیته حسابرسی، با کاهش (افزایش) دوره تصدی و فروش خارجی، زیانده بودن شرکت، انتشار سهام، و انتخاب سازمان حسابرسی و مفید راهبر به عنوان حسابرسی حق الزحمه حسابرسی افزایش (کاهش) می‌یابد.

### ۳-۴- آزمون اضافی

در راستای بررسی نتایج بدست آمده، مدل‌های رگرسیونی در حالت‌های مختلف تغییر اجباری با جانشین داخلی، تغییر اجباری با جانشین خارجی، تغییر اختیاری با جانشین داخلی و تغییر اختیاری با جانشین خارجی تخمین زده شدند. با استفاده از آزمون‌های قابلیت ادغام (چاو) و هاسمن و وایت مشخص شد که در هر ۴ مدل رگرسیون باید از روش داده‌های تابلویی و الگوی اثرات ثابت استفاده گردد و پس از بررسی ناهمسانی واریانس مشخص گردید باید روش حداقل مربعات تعمیم یافته به کار گرفته شود. نتایج برآورد رگرسیون در جدول ۵ ارائه شده است.

جدول ۵- مدل‌های رگرسیونی آزمون‌های اضافی

تغییر وابسته حق‌الزحمه حسابرسی		تغییر اجباری با جانشینی داخلی		تغییر اجباری با جانشینی خارجی		تغییر اجباری با جانشینی داخلی		متغیر وابسته حق‌الزحمه حسابرسی
اثرات ثابت		اثرات ثابت		اثرات ثابت		اثرات ثابت		تعداد مشاهدات: ۵۷۴ = ۷۶×۶
آماره t	ضریب	آماره t	ضریب	آماره t	ضریب	آماره t	ضریب	متغیر
	-۱.۹۶۰		-۱.۹۱۶		-۱.۸۷۳		-۱.۸۸۳	C
							۰.۰۳۷	CEOFTIS
					(۱.۰۹۴)			CEOFTOS
								CEOVTIS
								CEOVTOS
								ASIZE
								ATENURE
								CIMP
								FSIZE
								FLVG
								FAGE
								MB
								RESTATE
								DFOREIGNOPS
								LOSS
								ISSUE
								BSIZE
								BINDEP
								BDUAL
								ACSIZE
								ACINDEP
								ACEXP
								SOE
								CONOWNE
								تورم
								ضریب تعیین
								ضریب تعیین تعدیلی
								آماره F
								آماره دوربین-وانسون
								آزمون جاک-برا باقیمانده‌ها

اجباری و برگزیدن جانشین از خارج شرکت حاکی از عدم استفاده حساب‌برسان از این رویداد در تعیین حق‌الزحمه حسابرسی است؛ (۳) ضریب متغیر تغییر اختیاری با جانشینی داخلی با مقدار ۰/۱۲۷- در سطح اطمینان ۹۹٪ معنادار است که نشان می‌دهد این رویداد بر دیدگاه حساب‌برسان در برآورد ریسک حسابرسی و ریسک تجاری مشتری تاثیر دارد و قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی را تا حدودی کاهش می‌دهد؛ (۴) با توجه به معناداری ضریب متغیر تغییر اختیاری با جانشینی خارجی با

پس از بررسی فرض‌های همخطی بین متغیرها، استقلال باقیمانده‌ها و نرمال بودن باقیمانده در رگرسیون‌های برآورد شده نتایج آزمون اضافی نشان می‌دهد که (۱) با توجه به ضریب ۰/۳۷ و آماره  $t$  ۰/۹۵۳ برای متغیر تغییر اجباری با جانشینی داخلی، می‌توان بیان نمود که حساب‌برسان رویداد تغییر مدیر عامل به صورت اجباری و انتخاب جانشین از داخل شرکت در قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی به کار نمی‌برند؛ (۲) ضریب ۰/۳۸ و آماره  $t$  ۱/۰۹۴ متغیر تغییر مدیر عامل به صورت

تجاری مشتری حساس هستند و در صورت تغییر اجباری حق‌الزحمه حسابرسی را برای پوشش این ریسک‌ها افزایش می‌دهند و در صورت تغییر اجباری حق‌الزحمه حسابرسی را کاهش می‌دهند.

نتایج فرضیه ۱-۳ و ۲-۳ نشان می‌دهد که جانشینی داخلی و جانشینی خارجی ارتباطی با حق‌الزحمه حسابرسی ندارد. این نتایج با یافته‌های اورادی (۲۰۲۱) مبنی بر حق‌الزحمه بیشتر برای جانشینی داخلی و براکمن و همکاران (۲۰۲۲) مبنی بر قیمت‌گذاری حسابرسی بالاتر برای جانشینی خارجی در تضاد است. با توجه نتایج این مطالعه می‌توان بیان نمود که حسابرسان به شکل جانشینی توجهی ندارند و از عوامل دیگری برای برآورد قیمت‌گذاری حسابرسی استفاده می‌کنند.

نتایج آزمون اضافی مشخص نمود که تغییر اجباری با جانشینی داخلی و تغییر اجباری با جانشینی خارجی تاثیر بر دیدگاه حسابرسان در برآورد ریسک حسابرسی و ریسک تجاری مشتری ندارد. در حالیکه زمانی در هر دوی حالت جانشینی داخلی و خارجی در تغییر اجباری، حسابرسان حق‌الزحمه کمتری دریافت می‌کند و این دریافتی کمتر برای جانشینی داخلی شدیدتر از جانشینی خارجی است. این نشان می‌دهد که حسابرسان به تغییر مدیر عامل به صورت یک رویداد کامل نگاه می‌کنند و نوع تغییر و نوع جانشینی را به طور همزمان مد نظر قرار می‌دهند.

با توجه به تاثیر مدیر عامل بر نتایج شرکتی و فرآیند حسابداری و گزارش‌های مالی به موسسه‌های حسابرسی توصیه می‌شود تغییر مدیرعامل، نوع این تغییر و شکل جایگزینی را در غربالگری مشتری، برنامه‌ریزی حسابرسی و تعیین میزان کار حسابرسی که باید انجام شود در نظر بگیرند. همچنین به نهادهای قانون‌گذار به ویژه سازمان بورس اوراق بهادار توصیه می‌شود که الزاماتی را برای افشای علل تغییر مدیر عامل (نوع تغییر) و دلایل انتخاب مدیر عامل جدید (شکل جانشینی) از سوی هیئت مدیره برای ذینفعان تعیین کنند، چرا که این افشائات می‌تواند عدم اطمینان در مورد اثرات تغییر مدیر عامل بکاهد و با کاستن از عدم تقارن اطلاعاتی بین گروه‌های داخل شرکت و خارج شرکت برای تصمیم‌گیری سهامداران فعلی و بالقوه مفید واقع شود. همچنین برای پژوهش‌های آتی، پیشنهاد می‌شود که پژوهشگران اثر نوع تغییر و شکل جایگزینی مدیر عامل بر تاخیر در ارائه گزارش حسابرسی، نوع اظهار حسابرسی و لحن گزارش حسابرسی را مورد بررسی قرار دهند.

در پژوهش‌های علمی نیز همانند سایر فعالیت‌های دیگر، مشکلاتی وجود دارد که مانع از روند فعالیت پژوهش در شرایط عادی می‌شود و نتایج پژوهش را تحت تاثیر قرار می‌دهد. از اینرو،

مقدار ۰/۰۳۹- می‌توان بیان نمود که رویداد تغییر مدیر عامل به صورت اختیاری و انتخاب جانشین از خارج شرکت بر دیدگاه حسابرسان در برآورد ریسک حسابرسی و ریسک تجاری مشتری اثرگذار بود و از حق‌الزحمه حسابرسی را کمی می‌کاهد. نکته شایان ذکر در مورد تغییر اختیاری این است که احتمالاً ریسک حسابرسی و ریسک تجاری مشتری کاسته شده برای جانشین داخلی بیشتر از جانشینی خارجی بوده و حسابرسان با جانشینی داخلی حسابرسی حق‌الزحمه حسابرسی کمتری نسبت به جانشین خارجی دریافت می‌کند.

## ۷- نتیجه‌گیری پیشنهادها

پژوهشگران حسابداری منابع قابل توجهی را در طول چهل سال گذشته صرف بررسی عواملی کرده‌اند که بر حق‌الزحمه حسابرسی اخذ شده توسط موسسه حسابرسی تأثیر می‌گذارند. به طور کلی، پژوهشگران دریافته‌اند که موسسه حسابرسی ریسک حسابرسی و ریسک تجاری مشتری را در تعیین حق‌الزحمه حسابرسی در نظر می‌گیرند و ریسک بالاتر منجر به قیمت‌گذاری بالاتر در ارائه خدمات حسابرسی مستقل می‌شود. این پژوهش رابطه بین یک عامل ریسک، نوع تغییر و شکل جانشینی مدیرعامل و قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۰ را مورد بررسی قرار داد.

نتایج فرضیه اول نشان می‌دهد که ارتباط معنادار بین تغییر مدیرعامل و حق‌الزحمه حسابرسی برقرار نیست. این نتیجه با یافته‌های صالحی و همکاران (۱۳۹۸) در یک راستا است اما با نتایج بیلز و همکاران (۲۰۱۷) مبنی بر ارتباط مثبت این دو متغیر ناسازگار است. این نتیجه می‌تواند حاکی از این مسئله باشد که رویداد تغییر مدیر عامل به تنهایی نمی‌تواند بر برداشت حسابرسان از ریسک حسابرسی و ریسک تجاری مشتری اثرگذار باشد.

نتیجه فرضیه ۱-۲ نشان داد که ارتباط مثبت معنادار بین تغییر اجباری مدیر عامل و حق‌الزحمه حسابرسی، در سطح اطمینان ۹۰٪، برقرار است. این در حالی است که نتیجه فرضیه ۲-۲ حاکی از ارتباط منفی و معنادار بین تغییر اختیاری مدیر عامل و حق‌الزحمه حسابرسی، در سطح اطمینان ۹۹٪، می‌باشد. نتیجه فرضیه ۱-۲ با پژوهش هوانگ و همکاران (۲۰۱۴) در یک راستا است اما فرضیه ۲-۲ با یافته‌های آنها مبنی بر عدم رابطه بین تغییر اختیاری مدیر عامل و حق‌الزحمه حسابرسی در تناقض است. یافته‌های آماری این پژوهش از استدلال‌های نظری پژوهش پشتیبانی می‌کند و نشان می‌دهد که حسابرسان نسبت به نوع تغییر مدیر عامل در تعیین ریسک حسابرسی و ریسک

بشیری منش، نازنین؛ و اورج اوغلی، نیر. (۱۴۰۰). تاثیر بیش اطمینانی مدیران بر لحن گزارشگری مالی. پژوهش‌های مالی و رفتاری در حسابداری، ۱(۲): ۸۱-۹۹.

بهارمقدم، مهدی؛ صالحی، تابنده؛ و اعظمی، زینب. (۱۳۹۶). رابطه بین توانایی مدیریت، حق‌الزحمه حسابرسی و تداوم فعالیت در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. نشریه پژوهش‌های حسابداری مالی، ۹(۲): ۲۳-۴۴.

ثقفی، علی؛ و عالی فامیان، مجتبی. (۱۳۹۸). رابطه بین توانایی مدیریت و حق‌الزحمه حسابرسی با تأکید بر نقش درماندگی مالی. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۹(۳): ۲۲۱-۲۴۴.

حساس یگانه، یحیی؛ حسنی القار، مسعود؛ و مرفوع محمد. (۱۳۹۴). بیش اطمینانی مدیریت و حق‌الزحمه حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۸۱: ۳۶۳-۳۸۴.

حسینی القار، مسعود، و سدیدی، مهدی. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر حق‌الزحمه حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۲۴: ۷۹-۹۴.

حسینی، سیدعلی؛ و سادات آگاه، سپیده. (۱۳۹۶). سرمایه‌مدیریتی شرکت و کیفیت افشای اطلاعات. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۳۳: ۷۴-۸۷.

خدادادی، ولی؛ رشیدی باغی، محسن؛ و طاهری نیا، مسعود. (۱۳۹۸). اثر تعاملی محدودیت‌های تأمین مالی و اعتماد به نفس بیش از اندازه مدیران بر حق‌الزحمه حسابرسی. مدیریت دارایی و تأمین مالی، ۷(۴): ۶۳-۸۰.

خلیل‌زاده، محمد؛ حیدرپور، فرزانه، توانگر؛ افسانه، و جهان‌شاد، آریتا. (۱۳۹۹). تأثیر ویژگی‌های شخصیتی مدیرعامل بر احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش. حسابداری سلامت، ۹(۲): ۴۶-۷۱.

خلیل‌زاده، محمد؛ حیدرپور، فرزانه، توانگر؛ افسانه، و جهان‌شاد، آریتا. (۱۴۰۱). تأثیر ویژگی‌های روانشناختی مدیرعامل بر احتمال دستکاری سود با استفاده از مدل بنیش و واکنش حسابرس به آن. بورس اوراق بهادار، ۵۷: ۳۷۵-۴۰۲.

ذبیح زاده، عبدالله؛ پورآقاجان، عباسعلی؛ رضانی، جواد؛ و عباسیان فریدونی، محمدمهدی. (۱۴۰۲). چگونگی تاثیر سطح هورمون تستوسترون بر رابطه بین ضعف کنترل داخلی و گزارشگری مالی متقلبانه. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۴۵: ۴۰۷-۴۲۶.

می‌توان مهم‌ترین محدودیتی که در در پژوهش حاضر با آن مواجه شدیم پژوهش نبود اطلاعات کافی در مورد حق‌الزحمه حسابرسی و نوع تغییر و شکل جایگزینی است. اطلاعات مرتبط با هزینه حسابرسی در شرکت به دلایلی خاصی همچون سطح اهمیت این هزینه در سایر سرفصل‌های هزینه اداری عمومی و فروش ادغام شده و تکفیک آن برای پژوهشگر امکان‌پذیر نیست که نهایتاً به کوچک بودن نمونه پژوهش منجر می‌شود. به دلیل استخراج حق‌الزحمه خدمات حسابرسی از یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی ممکن است حق‌الزحمه یاد شده جمع خدمات حسابرسی و غیرحسابرسی باشد. همچنین پوشش رسانه‌ای در مورد تغییر مدیر عامل شرکت‌های کوچک و خانوادگی به شدت ضعیف بود، که تعیین دقیق این اجباری یا اختیاری بودن تغییر و / یا داخلی یا خارجی بودن جانشینی را دشوار می‌ساخت. علاوه بر این، با توجه به روش نمونه‌گیری مورد استفاده در این پژوهش بسیاری از شرکت‌های عضو جامعه آماری به دلیل نداشتن برخی ویژگی‌های مورد نظر، از نمونه آماری حذف شده‌اند. بنابراین لازم است در تعمیم نتایج حاصل از پژوهش به کلیه شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، احتیاط به عمل آید.

#### فهرست منابع

ابراهیم خانی، مهتاب؛ و بشکوه، مهدی. (۱۳۹۹). رابطه بین توانایی مدیران و حق‌الزحمه حسابرسان. مدیریت توسعه و تحول، ۴۳: ۶۵-۷۷.

احمدپور، احمد؛ اصابت طبری، عصمت؛ و طالب تبار آهنگر، میثم. (۱۳۹۴). رابطه بین کیفیت سود و دوره تصدی مدیرعامل. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۵(۴): ۱-۱۴.

اکبرلو، الناز، زینالی؛ مهدی، علی نژادساروکلایی؛ مهدی، و برادران حسن زاده، رسول. (۱۴۰۱). تأثیر سوبیه‌های رفتاری مدیران بر لحن خوش‌بینانه گزارشگری مالی. توسعه و سرمایه، ۷(۲): ۱۱۱-۱۳۰.

ایزدی نیا، ناصر؛ گوگردچیان، احمد؛ و تنباکویی، مژگان. (۱۳۹۳). تاثیر توانایی مدیریتی بر کیفیت سود در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش‌های حسابداری مالی، ۶(۳): ۲۱-۳۶.

بزرگ اصل، موسی؛ بهشور، اسحاق؛ و احمدی پاک، فرشته. (۱۴۰۰). خودشیفتگی مدیرعامل و ریسک تقلب در گزارشگری مالی با تأکید بر نقش حسابرسان و کمیته حسابرسی. مجله دانش حسابداری، ۱۲(۲): ۱۳۹-۱۵۵.

- رضازاده، جواد؛ و محمدی، عبدالله. (۱۳۹۸). توانایی مدیریتی، ارتباطات سیاسی و گزارشگری مالی متقلبانه. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۶(۲): ۲۱۷-۲۳۸.
- سلیمانی امیری، غلامرضا؛ حسن زاده کوچو، محمود؛ و حبیب زاده، ملیحه. (۱۴۰۱). تاثیر خودشیفتگی مدیران بر حق‌الزحمه حسابرسی. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۲(۲): ۴۷-۶۴.
- صالحی، مهدی؛ لاری دشت بیاض، محمود؛ وظیفه‌دان، نجمه. (۱۳۹۸). بررسی رابطه بین تغییر مدیران و حق‌الزحمه حسابرسی. دانش حسابرسی، ۷۴: ۵۳-۷۵.
- عباسی، ابراهیم؛ وکیلی فرد، حمیدرضا؛ و معروف، مرتضی. (۱۳۹۷). بررسی تاثیر بیش اطمینانی مدیریتی بر کیفیت گزارشگری مالی و محافظه کاری شرطی در بورس تهران. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۲۵: ۲۰۶-۱۹۳.
- فرخ، سعید؛ و جهاننشد، آریتا. (۱۴۰۱). خود شیفتگی مدیران، انتخاب سبک‌های رهبری در حسابداری. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۵۶: ۲۲۱-۲۴۲.
- فروغی، داریوش؛ نخبه فلاح، زهرا. (۱۳۹۳). تاثیر اطمینان بیش از حد مدیریتی بر محافظه‌کاری شرطی و غیرشرطی. پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۹: ۲۷-۴۴.
- قدرتی زوارم؛ عباس، آذین فر، کاوه؛ نبوی چاشمی، سید علی؛ و داداشی، ایمان. (۱۴۰۰). سطح هورمون تستوسترون مدیرعامل و گزارشگری مالی متقلبانه. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۱(۳): ۲۷-۴۶.
- کیانی، حمیدرضا؛ انواری رستمی، علی اصغر؛ گرکز، منصور (۱۳۹۹). بررسی تأثیر بیش اطمینانی مدیران بر کیفیت و هزینه حسابرسی شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش‌های مدیریت منابع سازمانی، ۱۰ (۲): ۱۴۶-۱۲۳.
- لاری دشت بیاض، محمود؛ و اورادی، جواد. (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین دوره تصدی و دانش مالی مدیرعامل با حق‌الزحمه حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۴(۱): ۸۱-۱۰۲.
- نادری پور، مریم؛ رحیمی پور، اکبر؛ و افشار زیدآبادی، فاطمه. (۱۳۹۶). بررسی تاثیر اعتماد به نفس بیش از حد مدیریت بر دستکاری سود مبتنی بر مدل بنیش، و ورشکستگی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. علوم اجتماعی، ۳۵: ۲۴۷-۲۷۲.
- نیک‌بخت، محمدرضا؛ ویسی حصار، ثریا؛ و فاطری، علی. (۱۳۹۹). بررسی ارتباط بین مدت تصدی مدیرعامل و
- عدم شفافیت اطلاعاتی شرکت. راهبرد مدیریت مالی، ۱۸(۱): ۱۰۶-۸۷.
- نیک‌بخت، محمدرضا؛ ویسی حصار، ثریا؛ و فاطری، علی. (۱۴۰۰). بررسی رابطه بین توانایی مدیرعامل و عدم شفافیت اطلاعاتی شرکت. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۵۱: ۳۹-۵۸.
- مهرفر، ابوطالب؛ کاظمی، حسین؛ و رضایی، فرزین. (۱۴۰۲). خوش‌بینی طبیعی و انگیزشی مدیران و تاثیر آن بر کیفیت گزارشگری مالی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۴۸: ۱۶۱-۱۷۶.
- یحیی زاده فر؛ محمود، شمس؛ شهاب الدین، و نادری، مریم. (۱۳۹۶). بررسی رابطه خوش‌بینی مدیریتی و هموارسازی سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. مدیریت دارایی و تامین مالی، ۵(۳): ۸۸-۷۷.
- Allen, M. P., Panian, S. K., & Lotz, R. E. (1979). Managerial Succession and Organizational Performance: A Recalcitrant Problem Revisited. *Administrative Science Quarterly*, 24(2): 167-180.
- Barney, J. B. (2001). The Resource-Based View of the Firm: Ten Years after 1991. *Journal of Management*, 27(6): 625-641.
- Beaulieu, P. R. (2001). The Effects of Judgments of New Clients' Integrity upon Risk Judgments, Audit Evidence, and Fees. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 20(2): 85-99.
- Bedard, J. C., & Johnstone, K. M. (2004). Earnings Manipulation Risk, Corporate Governance Risk, and Auditors' Planning and Pricing Decisions. *The Accounting Review*, 79 (2), 277-304.
- Behr, H., & Fehre, K. (2019). CEO Succession and the CEO's Commitment to the Status Quo. *Business Research*, 12(2): 355-381.
- Bell, T. B., Doogar, R., & Solomon, I. (2008). Audit Labor Usage and Fees under Business Risk Auditing. *Journal of Accounting Research*, 46(4): 729-760.
- Bell, T. B., Landsman, W. R. & Shackelford, D. A. (2001). Auditors' Perceived Business Risk and Audit Fees: Analysis and evidence. *Journal of Accounting Research*, 39(1): 35-43.
- Bell, T. B., Landsman, W., & Shakelford, D. (2001). Auditors' Perceived Business Risk and Audit Fees: Analysis and Evidence. *Journal of Accounting Research*, 39 (1): 35-43.
- Berns, J. P., Gupta, V. K., Schnatterly, K. A., & Steele, C. R. (2021). Chief Executive Officer Dismissal: A Multidisciplinary Integration and Critical

- Clayton M. C., Hartzell J. C., Rosenberg J. (2005). The Impact of CEO Turnover on Equity Volatility. *Journal of Business*, 78(5): 1779-1808.
- Coff, R. W. (2002). Human Capital, Shared Expertise, and the Likelihood of Impasse in Corporate Acquisitions. *Journal of Management*, 28(1): 107-128.
- Cohen, J., G. Krishnamoorthy, & Wright. A. M. (2002). Corporate Governance and the Audit Process. *Contemporary Accounting Research*, 19(4): 573-594.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2013). Internal Control—Integrated Framework, Executive Summary. Accessed from: [http://www.coso.org/documents/990025P\\_Executive\\_Summary\\_final\\_may20\\_e.pdf](http://www.coso.org/documents/990025P_Executive_Summary_final_may20_e.pdf)
- Connelly, B. L., Ketchen, D. J., Gangloff, K. A., & Shook, C. L. (2016). Investor Perceptions of CEO Successor Selection in the Wake of Integrity and Competence Failures: a Policy Capturing Study. *Strategic Management Journal*, 37(10): 2135-2151.
- Costa, M.D., & Habib, A. (2023). Local Creative Culture and Audit Fees. *The British Accounting Review*, 55(2): 101151.
- Dalton, D. R., & Kesner, I. F. (1985). Organizational Performance as an Antecedent of Inside/Outside Chief Executive Succession: An Empirical Assessment. *Academy of Management Journal*, 28(4): 749-762.
- Davidson, W.N., Nemec, C., Worrell, D.L. & Lin, J. (2002). Industrial Origin of CEOs in Outside Succession: Board Preference and Stockholder Reaction. *Journal of Management & Governance* 6(4): 295-321
- Denis, D. J., & Denis, D. K., (1995). Performance Changes Following Top Management Dismissals. *The Journal of Finance*, 50(4): 1029-1057.
- Dimitropoulos P. E. (2022). Litigation Risk, Audit Fees and the Financial Crisis Impact: Empirical Evidence from the UK. In: Vrontis, D., Thrassou, A., Weber, Y., Shams, S.M.R., Tsoukatos, E., Efthymiou, L. (eds) *Business Under Crisis Volume I*. Palgrave Studies in Cross-disciplinary Business Research, In Association with EuroMed Academy of Business. Palgrave Macmillan, Cham.
- Duellman, S., Hurwitz, H. Sun, Y. (2015). Managerial Overconfidence and Audit Fees. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 11(2): 148-165.
- Eppler, M. J., & Mengis, J. (2004). The Concept of Information Overload: A Review of Literature from Organizational Science, Accounting, Marketing, MIS, and Related Disciplines. *The Information Society: An International Journal*, 20(5): 325-344.
- Analysis. *Group & Organization Management*, 46(2): 362-398.
- Bills, K., Lisic, L., Seidel, T. (2017). Do CEO Succession and Succession Planning Affect Stakeholders' Perceptions of Financial Reporting Risk? Evidence from Audit Fees. *The Accounting Review*, 92(4), 27-52.
- Biscotti, A. M., Mafrolla, E., Giudice, M. D., & D'Amico, E. (2018). CEO Turnover and the New Leader Propensity to Open Innovation : Agency-Resource Dependence View and Social Identity Perspective. *Management Decision*, (56):6: 1348-1364.
- Bolor-Erdene, B., Jung, K., Lee, W. J., Park, S., & Sunwoo, H. Y. (2023). CEO Locality and Audit Fees. *International Journal of Auditing, Early View*.
- Brady, G. F., R. M. Fulmer, & D. L. Helmich. (1982). Planning Executive Succession: The Effect of Recruitment Source and Organizational Problems on Anticipated Tenure. *Strategic Management Journal*, 3(3): 269-275.
- Brockman, P., Campbell, J. L., Lee, H. S., & Salas, J. M. (2019a). CEO Internal Experience and Voluntary Disclosure Quality: Evidence from Management Forecasts. *Journal of Business Finance & Accounting*, 46(3/4): 420-456.
- Brockman, P., Krishnan, G., & Lee, H. S. (Grace), & Salas, J. M. (2022). Implications of CEO Succession Origin and In-House Experience for Audit Pricing. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 37(1): 173-204.
- Brumfield, C. A., Elliott, R. K. & Jacobson, P. D. (1983). Business Risk and the Audit Process. *Journal of Accountancy*, 155(4): 60-68.
- Cai, Y., & Li, M. (2022). CEO-CFO Tenure Consistency and Audit Fees. *Pacific-Basin Finance Journal*, 73(C): 101779.
- Cannella, A. A., Jr., & Lubatkin, M. (1993). Succession as a Sociopolitical Process: Internal Impediments to Outsider Selection. *The Academy of Management Journal* 36(4): 763-793.
- Causholli, M., De Martinis, M., Hay, D. & Knechel, W. R. (2010). Audit Markets, Fees and Production: Towards and Integrated View of Empirical Audit Research. *Journal of Accounting Literature*. 29: 167-215.
- Chao, C-L. (2022). CEO Turnover and Audit Pricing: The Role of Media Tone. *Managerial Auditing Journal*, 37(6): 721-741.
- Cheng, J., Cummins, J.D. & Lin, T. (2021). Earnings Management Surrounding Forced CEO Turnover: Evidence from the U.S. Property-Casualty Insurance Industry. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 56(3): 819-847.
- Chiu, S-C., Johnson, R. A., Hoskisson, R. E. & Pathak, S. (2016). The Impact of CEO Successor Origin on Corporate Divestiture Scale and Scope Change. *The Leadership Quarterly*, 27(4): 617-633.

- Perspective. *The Academy of Management Journal*, 44(1): 13–28.
- Hogan, C. E. & Wilkins. M. S. (2008). Evidence on the Audit Risk Model: Do Auditors Increase Audit Fees in the Presence of Internal Control Seficiencies? *Contemporary Accounting Research*, 25(1): 219–242.
- Houston, R. W., Peters, M. F., & Pratt, J. H. (2005). Nonlitigation Risk and Pricing Audit Services. *Auditing: A Journal of Practtice & Theory*, 24(1): 37–53.
- Huang., H, Parker, R. J., Yan, Y. A., Lin, Y. (2014) CEO Turnover and Audit Pricing. *Accounting Horizons*, 28(2):297–312.
- Intintoli, V., Zhang, A., & Davidson, W. (2014). The Impact of CEO Turnover on Firm Performance around Interim Successions. *Journal of Management & Governance*, 18(2): 541-587.
- Johnstone, K. M. (2000). Client-Acceptance Decisions: Simultaneous Effects of Client Business Risk, Audit Risk, Auditor Business Risk, and Risk Adaptation. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 19(1): 1–25.
- Johnstone, K. M., & Bedard, J. C. (2001). Engagement Planning, Bid Pricing, and Client Response in the Market for Initial Attest Engagements. *The Accounting Review*. 76(2): 199–220.
- Judd, J.S., Olsen, K. J., & Stekelberg, J. (2017) How Do Auditors Respond to CEO Narcissism? Evidence from External Audit Fees. *Accounting Horizons*, 31(4): 33-52.
- Kalelkar, R., & Khan, S. (2016) CEO Financial Background and Audit Pricing. *Accounting Horizons*, 30(3): 325-339.
- Kaplan, S., & Minton, B. (2012). How has CEO Turnover Changed? Increasingly Performance Sensitive Boards and Increasingly Uneasy CEOs. University of Chicago working paper.
- Karaevli, A. (2007). Performance Consequences of New CEO ‘Outsiderness’: Moderating Effects of Pre- and Post-Succession Contexts. *Strategic Management Journal*, 28(7): 681–706.
- Karaevli, A., & Zajac, E. J. (2013). When do Outsider CEOs Generate Strategic Change? The Enabling Role of Corporate Stability. *Journal of Management Studies*, 50(7): 1267–1294.
- Kavadis, N., Heyden, M. L. M., & Sidhu, J. S. (2022). Fresh in the Saddle: The Influence of a New CEO's Vision and Origin, and CEO Succession Type on Market Actors' Reactions. *Long Range Planning*, 55(2): 102050.
- Kesner, I. F., & Dalton, D. R. (1994). Top Management Turnover and CEO Succession: An Investigation of the Effects of Turnover on Performance. *Journal of Management Studies*, 31(5): 701-713.
- Kim, H. & Fukukawa, H. (2013). Japan’s Big 3 Firms’ Response to Clients’ Business Risk: Greater Audit Effort or Higher Audit Fees?. *International Journal of Auditing*, 17(2): 190–212.
- Ertugrul, M., & Krishnan, K. (2011). Can CEO Dismissals be Proactive? *Journal of Corporate Finance*, 17(1): 134–151.
- Evdokimov, E., & Yusoff, I. (2024). CEO Succession and Auditor Going Concern Decisions: An Analysis of Outsider CEOs and Generalist Skills. *Journal of Accounting and Public Policy*, 43(C): 107159.
- Finkelstein, S., Hambrick, D.C., & Cannella, A.A. (2009). *Strategic Leadership: Theory and Research on Executives, Top Management Teams, and Boards*. New York: Oxford University Press.
- Frino, A., Palumbo, R. & Rosati, P. (2023) Does Information Asymmetry Predict Audit Fees? *Accounting & Finance*, 63(2): 2597– 2619.
- Frye, M. B. & Pham, D. (2020). Economic Policy Uncertainty and Board Monitoring. *Journal of Financial Research*, 43(3): 675-703.
- Furtado, E. P. H., & Rozeff, M. S. (1987). The Wealth Effects of Company Initiated Management Changes. *Journal of Financial Economics*, 18(1): 147-160.
- Gangloff, K. A., Connelly, B. L., & Shook, C. L. (2016). Of Scapegoats and Signals: Investor Reactions to CEO Succession in the Aftermath of Wrongdoing. *Journal of Management*, 42(6): 1614-1634.
- Gibbins, M., McCracken, S. A. & Salterio, S. E. (2007). The Chief Financial Officer's Perspective on Auditor-Client Negotiations. *Contemporary Accounting Research*, 24(2): 387-422.
- Gomulya, D., Boeker, W. (2014). How Firms Respond to Financial Restatement: CEO Successors and External Reactions. How Firms Respond to Financial Restatement: CEO Successors and External Reactions. *The Academy of Management Journal*, 57(6): 1759–1785.
- Gounopoulos, D. & Pham, H. (2018). CEOs Financial Experience and Earnings Management around IPOs. *International Journal of Accounting*, 53(2): 102-117.
- Hackenbrack, K., & Knechel, W. R. (1997). Resource Allocation Decisions in Audit Engagements. *Contemporary Accounting Research*, 14(3): 481–499.
- Hambrick, D. C. (2007). Upper Echelons Theory: An Update. *The Academy of Management Review*, 32 (2):334- 343.
- Hay, D. C., Knechel, W. R. & Wong. N. (2006). Audit Fees: A Meta-Analysis of the Effect of Supply and Demand Attributes. *Contemporary Accounting Research*, 23(1): 141–191.
- Helmich, D., & Brown, W. (1972). Successor Type and Organizational Change in the Corporate Enterprise. *Administrative Science Quarterly*, 17(3): 371-381.
- Hitt, M. A., Bierman, L., Shimizu, K., & Kochhar, R. (2001). Direct and Moderating Effects of Human Capital on Strategy and Performance in Professional Service Firms: A Resource-Based

- Oradi, J. (2021). CEO Succession Origin, Audit Report Lag, and Audit Fees: Evidence from Iran. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 45(C): 100414.
- Palmrose, Z. (1989). The Relation of Audit Contract Type to Audit Fees and Hours. *The Accounting Review*, 64(3): 488-499 .
- Pan, Y., Wang, T. Y. & Weisbach, M. S. (2015). Learning about CEO Ability and Stock Return Volatility. *The Review of Financial Studies*, 28(6): 1623-1666.
- Pan, Y., Wang, T. Y. & Weisbach, M. S. (2016). How Management Risk Affects Corporate Debt. *The Review of Financial Studies*, 31(9): 3491-3531.
- Prabhawa, A. A., & Nasih, M. (2021). Intangible Assets, Risk Management Committee, and Audit Fee. *Cogent Economics & Finance*, 9(1): 1956140.
- Pratt, J., & Stice, J. D. (1994). The Effects of Client Characteristics on Auditor Litigation Risk Judgments, Required Audit Evidence, and Recommended Audit Fees. *The Accounting Review*, 69(4): 639-656.
- Quigley, T.J., & Hambrick, D.C. (2015). Has the “CEO Effect” Increased in Recent Decades? A New Explanation for the Great rise in America's Attention to Corporate Leaders. *Strategic Management Journal*, 36(6): 821-830.
- Rasaei, I., & Mousavi Shiri, M. (2020). The Relationship between Management Ability and Audit Fees by Considering Firm Credit and Auditor's Dependency during Financial Crises. *Iranian Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 4(1): 19-34.
- Ren, D., Jiang, H., Cheng, J., Peng, C., & Zou, Y. (2023). CEO Successor Origins, Top Management Team Faultline, and Strategic Change-Empirical Evidence from China. *Heliyon*, 9(9), e19200.
- Rusmanto, T. & Waworuntu, S. R. (2015). Factors Influencing Audit Fee in Indonesian Publicly Listed Companies Applying GCG. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. 172: 63-67.
- Salehi, M., Mousavi Shiri, M. & Hossini, S. Z. (2020). The Relationship between Managerial Ability, Earnings Management and Internal Control Quality on Audit Fees in Iran. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 69(4): 685-703.
- Sangchan, P., Habib, A., Jiang, H. & Bhuiyan, M.B.U. (2020). Fair Value Exposure, Changes in Fair Value and Audit Fees: Evidence from the Australian Real Estate Industry. *Australian Accounting Review*, 30(2): 123-143.
- Santos, C., Cerqueira, A. & Brandao, E. (2015). Audit Fees, Non-Audit Fees and Corporate Performance. *FEP Working Papers 570*, Universidade do Porto, Faculdade de Economia do Porto.
- Setiawan, D., Phua, L. K., Chee, H. K., & Trinugroho, I. (2017). CEO Turnover and Firm Performance in Indonesia. *Indonesian Capital Market Review* 9(1): 1-10.
- Kuang, Y. F., Qin, B., & Wielhouwer, J. L. (2014). CEO Origin and Accrual-Based Earnings Management. *Accounting Horizons*, 28(3), 605-626.
- Kusano, M., & Sakuma, Y. (2019). Effects of Recognition versus Disclosure of Finance Leases on Audit Fees and Costs: Evidence from Japan. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 15(1): 53-68.
- Lauterbach, B., Vu, J., & Weisberg, J. (1999). Internal vs. External Successions and Their Effect on Firm Performance. *Human Relations*, 52(12): 1485-1504.
- Lindrianasari, & Hartono, J. (2011). The Relationship between Accounting Performance and CEO Turnover: Evidence from Indonesia. *Accounting & Taxation*, 3(2): 97-107.
- Liu, R., Li, C. & Huo, M. (2023). The Impact of Chief Executive Officer Turnover on Strategic Change: A Model of Mediating Effect and Joint Moderating Effect. *China Finance Review International*, 13(4): 633-666.
- Liu, X. (2020). Impression Management against Early Dismissal? CEO Succession and Corporate Social Responsibility. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 27(2): 999-1016.
- Lubatkin, M., Chung, K., Rogers, R. & Owers, J., (1989). Stockholder Reactions to CEO Changes in Large Organizations. *Academy of Management Journal*, 32(1): 47-68.
- Lyon, J. D., & Maher, M. W. (2005). The Importance of Business Risk in Setting Audit Fees: Evidence from Cases of Client Misconduct. *Journal of Accounting Research*, 43(1): 133-151.
- Ma, Z., Wang R., & Zhou, K. (2021). Generalist CEOs and Audit Pricing. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 40(4): 123-147.
- Mitra, S., Song, H., Lee, S.M. Kwon, S. H. (2020). CEO Tenure and Audit Pricing. *Review of Quantitative Finance and Accounting* 55(2): 427-459
- Moradi, M., & Molla Imeny, V. (2019). The Impact of CEOs' Ethnic Characteristics on Audit Report Lags and Audit Fees in Iran. *Iranian Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 3(1): 75-96.
- Niemi, L. (2002). Do Firms Pay for Audit Risk? Evidence on Risk Premiums in Audit Fee after Direct Control for Audit Effort. *International Journal of Auditing* 6(1): 37-51.
- Nurul Houqe, M., van Zijl, T., Karim A. K. M.W., & Mahoney, A. (2019). What is the Impact of Corruption on Audit Fees? *Public Money & Management*, 39(2): 123-131.
- O'Keefe, T. B., Simunic, D. A. & Stein, M. T. (1994). The Production of Audit Services: Evidence from a Major Public Accounting Firm. *Journal of Accounting Research*, 32 (2), 241-261.
- O'Malley, S. F. (1993). Legal Liability is Having a Chilling Effect on the Auditor's Role. *Accounting Horizons* 7(2): 82-87.

- Zhong, R., Li, Y., & Wang, Y. (2021). Multiple Large Shareholders, Control Contests, and Forced CEO Turnover. *Emerging Markets Review*, 48(C): 100816.
- Shen, W., & Cannella, A. A., Jr. (2003). Will Succession Planning Increase Shareholder Wealth? Evidence from Investor Reactions to Relay CEO Successions. *Strategic Management Journal*, 24(2): 191-198.
- Simon, D., & Francis, J. (1988). The Effects of Auditor Change on Audit Fees: Tests of Price Cutting and Price Recovery. *The Accounting Review*, 63(2): 255-269.
- Simunic, D. A. (1980). The Pricing of Audit Services: Theory and Evidence. *Journal of Accounting Research*, 18: 161-190.
- Simunic, D. A., & Stein, M. T. (1996). Reply: The Impact of Litigation Risk on Audit Pricing: A Review of the Economics and the Evidence. *Auditing* 15: 145-148.
- Tee C. M. (2019). CEO Power and Audit Fees: Evidence from Malaysia. *International Journal of Auditing*, 23(3): 365-386.
- Virany, B., Tushman, M. L., & Romanelli, E. (1992). Executive Succession and Organization Outcomes in Turbulent Environments: An Organization Learning Approach. *Organization Science* 3(1): 72-91.
- Wallace W., Kreutzfeldt R. (1995). The Relation of Inherent and Control Risks to Audit Adjustments. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 10(3): 459-484.
- Walsh, J. P., & Seward, J. K. (1990). On the Efficiency of Internal and External Corporate Control Mechanisms. *Academy of Management Review*, 15(3): 421-458.
- Wang, H., & Barney, J. B. (2006). Employee Incentives to Make Firm-Specific Investments: Implications for Resource-Based Theories of Corporate Diversification. *Academy of Management Review*, 31(2): 466-476
- Weisbach, M. S. (1995). CEO Turnover and the Firm's Investment Decisions. *Journal of Financial Economics* 37(2): 159-188.
- Wiersema, M. F. (1992). Strategic Consequences of Executive Succession within Diversified Firms. *Journal of Management Studies*, 29(1): 73-94.
- Wiersema, M. F. (1995). Executive Succession as an Antecedent to Corporate Restructuring. *Human Resource Management*, 34(1): 185-202.
- Zajac, E. J. (1990). CEO Selection, Succession, Compensation and Firm Performance: A Theoretical Integration and Empirical Analysis. *Strategic Management Journal*, 11(3): 217-230.
- Zhang, Y. & Rajagopalan, N. (2010). Once an outsider, Always an Outsider? CEO Origin, Strategic Change, and Firm Performance. *Strategic Management Journal*, 31(3): 334-346.
- Zhang, Y., & Rajagopalan, N. (2004). When the Known Devil Is Better than an Unknown God: An Empirical Study of the Antecedents and Consequences of Relay CEO Successions. *Academy of Management Journal*, 47(4): 483-500.



*Accounting Knowledge & Management Auditing*  
Vol. 16/ No. 61/ Autumn 2027

## **Type of CEO Turnover and Form of Succession and Audit Pricing: Evidence from Tehran Stock Exchange**

### **Amirali Abbaspour**

Ph.D. Student of Accounting, chalous Branch, Islamic Azad University, chalous, Iran  
Amirali.abbaspour3310@gmail.com

### **Razieh Alikhani**

Department of Accounting, chalous Branch, Islamic Azad University, chalous, Iran  
(Corresponding author)  
Alikhani\_r2@yahoo.com

### **Mehdi Maranjory**

Department of Accounting, chalous Branch, Islamic Azad University, chalous, Iran  
Mr. Maranjory@gmail.com

### **Reza Falah**

Department of Accounting, chalous Branch, Islamic Azad University, chalous, Iran  
rezafalah-a@yahoo.com

### **Abstract**

The purpose of this research is to investigate the relationship between the type of CEO turnover (forced and voluntary) and the form of succession (internal and external) and the pricing of audit services. This research is applied in terms of purpose, and in terms of method is correlation and Ex-Post Facto. The statistical population of this research was the firms accepted in Tehran Stock Exchange, during the years 1395 to 1400, and the data of 76 firms were selected by the systematic elimination method, and the hypotheses were established using multiple regressions for panel data, using the fixed effects method, through EViews software was tested. The research results indicate that there is no significant relationship between CEO turnover and audit fees. This result is while the forced turnover of the CEO increases the audit fees and the voluntary turnover decreases the audit fees, and whether the successor CEO is internal or external has no relationship with the audit fees. Auditors in assessing the effects of CEO change in determining audit risk and business risk of the clients only consider the type of turnover and do not pay attention to the form of succession.

**Keywords:** CEO Turnover, Forced Turnover, Voluntary Turnover, Form of Succession, Audit fee